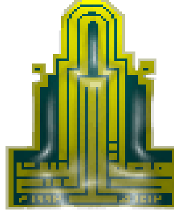


# أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامةالأردنية

# The Impact of Management Accounting Information Systems on the Profitability of Jordanian Sharhorldaring Companies


إعداد الطالب

بندر عرسان العون

إشراف

الدكتور عبدالرحمن خالد الدلابيح


قدمت استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة


كلية الدراسات العليا

جامعة آل البيت


**2015**

# تـفويض

انا الطالب: **بندر عرسان حنيان العون،** أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الاشخاص عند طلبهم حسب التعليماتالنافذة في الجامعة.

**التوقيع: ...............**

**التاريخ: ...............**

## قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها " أثر انظمة معلومات المحاسبة الادارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية " :

واجيزت بتاريخ: 2015/3/19

اعضاء لجنة المناقشة

الدكتور: عبدالرحمن خالد الدلابيح مشرفا رئيسا ..............................

التخصص: نظم معلومات محاسبية

الدكتور: نوفان حامد عليمات عضوا داخليا ..............................

التخصص: محاسبة مالية

الدكتور: محمد ناصر حمدان عضوا داخليا ..............................

التخصص: نظم معلومات محاسبية

الاستاذ الدكتور: وليد زكريا صيام عضوا خارجيا ...........................

التخصص: محاسبة ادارية

# اقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها

انا الطالب: بندر عرسان حنيان العون الرقم الجامعي: 1220504047

التخصص: المحاسبة الكـــــلية: ادارة المال والاعمال

اعلن بانني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وانظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة باعداد رسائل الماجستير والدكتوراه عندما قمت شخصيا باعداد رسالتي بعنوان:

## أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامةالأردنية

وذلك بما ينسجم مع الامانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والاطاريح العلمية. كما اعلن بان رسالتي هذه غير منقولة او مستلة من رسائل او اطاريح او كتب او ابحاث او اي منشورات علمية تم نشرها او تخزينها في اي وسيلة اعلامية، وتأسيسا على ما تقدم فانني المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بالغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني بعد صدورها دون ان يكرن لي حق في التظلم او الاعتراض او الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء بهذا الصدد.

توقيع الطالب: ................................ التاريخ: / / 2015

# الاهـداء

الى الذين احتملوا مني ومعي الكثير
ابي وامي

أمد الله في عمرهما واعطاهما الصحة والقوة

الى اخوتي واصدقائي جميعا ...

الى من احبهم واحترمهم ...

... اليهم جميعا أهدي هذا البحث ...

# الشكر والتقدير

لا يسعني وقد شارفت الرسالة على نهايتها، الا ان اتوجه بالشكر والتقدير الى الدكتورعبد الرحمن خالد الدلابيحالذي زودني بعلمه فكان لي خير معلما ومشرفا على هذه الرسالة، فقد اعطاني من وقته وجهده الكثير وافاض علي من علمه ما يستحق معه كل تقدير واكبار، فكل كلمة في هذه الرسالة تدين له بالفضل والعرفان.

كما اتقدم بجزيل شكري وعرفاني الى اساتذتي الكبار في قسم المحاسبة الذين اعتز بهم،
والشكر لاعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة .

كل من الدكتور عبدالرحمن خالد الدلابيح والدكتور نوفان حامد عليمات والدكتور محمد ناصر حمدان والاستاذ الدكتور وليد زكريا صيام.

# قائمة المحتويات

## قائمة الجداول

## قائمة الاشكال

**ملخص الدراسة**

## أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية

**إعداد الطالب**

**بندر عرسان العون**

**إشراف**

**الدكتور عبدالرحمن الدلابيح**


هدفت هذه الدراسة إلى بيان اثر انظمه معلومات المحاسبة الادارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الاردنية، وذلك من خلال معرفة أثر المتغيرات المستقلة، وهي (نظام التكلفه على أساس النشاط، و نظام الإدارة على أساس الأنشطة، ونظام الإنتاج في الوقت المحدد، والتكلفة المستهدفة، وبطاقة الأداء المتوازن، والموازنات التخطيطية) على المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامةالأردنية.

اعتمد الباحث في جمع بيانات الدراسة على استبانة تم تصميمها لمعالجة الجانب العملي، تم توزيعها على أفراد عينة الدراسة من المدراء الماليون والمحاسبون الاداريون ورئساءاقسام الحسابات في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، وعددها (75) شركة في وقت إعداد الدراسة بتاريخ 2/11/2014 ، وتم توزيع (136) استبانة على المدراء الماليون والمحاسبون الاداريون ورئساءاقسام الحسابات في (68) شركة، وتم استرجاع (136) استبانة، وتم استبعاد(13) استبانة بسبب عدم اكتمال إجاباتها، والعشوائية في تعبئة الإجابات، وتم إخضاع (123) منها للتحليل، وقد تم تحليل بيانات الاستبانه باستخدام الحزمة الاحصائيه للعلوم الاجتماعيه (SPSS) النسخة (22)، وعدد من الأساليب الإحصائية ومن خلال التحليل الاحصائي الوصفي كالمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري، والنسب المئوية، وتم اختبار فرضيات الدراسة بواسطة اختبار الانحدار المتعدد، وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها :

1- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التكلفة المبني على الأنشطة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الإدارة المبنية على الأنشطة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

4- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الإنتاج في الوقت المحدد على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

5-لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التكلفة المستهدفة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

6- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للموازنات التخطيطية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية

على ضوء النتائج يوصي الباحث بمجموعة من التوصيات أهمها:

1- زيادة الاهتمام من قبل الشركات المساهمة العامة الأردنية في تطبيق نظام الإدارة على أساس النشاط، وذلك للافادة من المعلومات التي يقدمها نظام التكاليف على أساس النشاط.

2-العمل على إعداد كوادر مؤهلة في التعامل مع مكونات نظم معلومات المحاسبة الإدارية.

3- العمل على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وتذليل الصعوبات التي تواجه تطبيقها من خلال وضع البرامج التعليمية والعلمية والتدريبية والمالية.

4- العمل على تطبيق الموازنات التخطيطية في الشركات الأردنية لأن تطبيقها يساهم في تفعيل وظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء والاتصال.

5- العمل على أن تقوم الشركات الأردنية المطبقة لنظام التكاليف المبني على الأنشطة بتطوير هذا النظام بما ينعكس ايجابا على أدائها الكلي.

6-ضرورة قيام الشركات الأردنية بتطبيق نظام التكلفة المستهدفة لما يحققه من فوائد ومزايا ومقدرة تنافسية في ظل التطورات الاقتصادية والتكنولوجية العالمية.

**Abstract**

# The Impact of Management Accounting Information Systems on the Profitability of Jordanian Sharhorldaring Companies

**prepared by**

**Bandar Arsan Aloun**

**Supervised by**

**Dr. Abdel-Rahman Khalid El-Dalabih**

This study aimed to investigate the impact of Management Accounting Information Systems (MAIS), on the performance of the Jordanian public shareholding companies. Independent variables: Activity-Based Costing system (ABC), Activity Based Management system (ABM), Just in Time System (JIT), Targeted Cost System (TC), Balance Scorecard (BSC), and Capital Budgeting were tested against Industrial Companies' performance as dependent variable.

A quantitative research methodology was utilized. A sample of 68 industrial companies was chosen by the researcher. 136 questionnaires were distributed to financial managers, administrative accountants and head of accounting departments in these companies. Data were entered and analyzed using the Statistical Package of Social Science (SPSS) version (22). A

number of statistical methods were adopted in this study such as descriptive analysis and multiple regression analysis.,

The results of this study indicate that the Activity-Based Costing system and Capital Budgeting have a significant impact on the Jordanian Industrial companies' performance,whereas there are no impact found of Activity Based Management, Just in Time, Targeted Cost and Balance Score card systems on Jordanian Industrial companies' performance.

In light of the study results, the study recommends that companies should pay attention to Activity-Based Costing system and Capital Budgeting to improve their performance. Qualified staffs are needed in these companies to get the best output of management accounting information systems.

# الفصل الاول

## الاطار العام

## المقدمة

### 1-1- تمهيد:

فرض التزايد المستمر لدى شركات الأعمال استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية، وأصبح لزاماً عليها تطوير الأساليب والإجراءات التي اعتادت عليها في فحص المعاملات المالية الموثقة من الأسلوب المستندي إلى أساليب وإجراءات حديثة تتطلب دراية وخبرة عاليتين ليس فقط بالتقنيات الخاصة باستخدام تلك النظم في جميع مراحلها بدءاً بعملية إدخال البيانات ومروراً بتشغيلها وإنما يشمل التقنيات الخاصة ايضا بمخرجات تلك النظم، وذلك يعني أن استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية تلقي على مستخدمي تلك النظم مسؤولية مزدوجة تنشأ المسؤولية الأولى من خلال فحص البيئة المحيطة باستخدام النظام، وذلك للتأكد من أن النظام سواء من التصميم أو التشغيل يحقق الشروط والمتطلبات البيئية المناسبة لبدء العمل المحاسبي، في حين تنشأ المسؤولية الثانية من الحرص على الوفاء بالتزامات المحاسبين وواجباتهم المهنية الملقاة عليهم خلال القيام بالمهام المصاحبة لذلك.

يمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية بوصفها نظاماً للمعلومات، يهتم بدراسة البيانات والمعلومات الكمية والمالية اللازمة للإدارة في إطار عام، ترتكز أركانه على احتياجات صانع القرار من خلال الاعتماد على علاقات التنسيق والترابط والتكامل بين البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي يمكن أن تؤدي إلى تحقيق الهدف في ضوء الهدف العام للمنظمة.

إن النظرة الجديدة للمحاسبة في ضوء التحدي والتطور المستمر في السوق التنافسية، جعل المحاسب الإداري يستخدم العديد من الأساليب لغرض قياس وبيان نتائج الاستراتيجيات وتقييم كافة الأنشطة والوظائف، حيث توصف المحاسبة الإدارية بأنها النظام المعزز للقرارات،

والذي يهدف إلى إنتاج معلومات تدعم القرارات الإدارية والخطط الطويلة الأجل.

يعد نظام التكلفه على اساس النشاط (ABC) من تقنيات المحاسبة الاداريه، وهو من الأنظمة الحديثة في عملية توزيع التكاليف غير المباشرة بصورة عادلة بين الأنشطة، وتحميل كل نشاط بما يخصه من التكاليف، حيث ادت زيادة التطور في أنظمة التكاليف وعملية تخصيص التكاليف غير المباشرة، إلى ظهور نظام التكاليف على أساس الأنشطة يعد هذا النظام تطورا ملموسا وواضحا لعملية تخصيص التكاليف الغير مباشرة، ويمهد الطريق لعملية التحديد الدقيق لتكلفة المنتجات والخدمات.

تستمد الإدارة الاستراتيجية الحديثة معلوماتها عن المنتجات والخدمات والزبائن ذات المستويات الربحية العالية من خلال تطبيقها نظام الإدارة على أساس الأنشطة (ABM)، حيث أثبتت مجموعة من الدراسات أهميتها في نجاح المنظمات في العصر الحالي الذي يتصف بالمنافسة العالية لما له من انعكاس على الخطط المعنية باستخدام برامج التحسين والتطوير المستمرين للمنتجات والمراحل الإنتاجية، فضلا عن تفاعله مع أنظمة المعلومات المستقاة من نظام (ABC) وترابطه مع البيئة المحيطة (اليامور، ٢٠١٠ ، ص ٢).

يعد نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) أحد الأساليب التي يمكن استخدامها لتخفيض التكلفة في العديد من الوظائف الرئيسة، التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية؛ مثل الشراء والإنتاج والتخزين للتخلص من مختلف أوجه الإسراف، وتخفيض أوقات أداء العمليات أو الأنشطة والاستمرار في تحسين جودة المنتجات (نجم، ٢٠٠٤، ص ٩٧).

من الأساليب الجديدة في تقييم الأداء، كأحد المقاييس الإدارية المعاصرة؛ التي تستند على تحديد الاتجاه الاستراتيجي للشركة، وقياس تقييم الأداء باتجاه تحقيق الأهداف، اسلوب بطاقة الأداء المتوازن (Balances ScoreCard)، وهو أسلوب يأخذ بعين الاعتبار التوازن بين النتائج المالية والمحرك الذي يدفع النمو، والتوازن بين الأجل القصير والأجل الطويل، وكذلك التوازن بين التكتيك والاستراتيجية، وقد قدم كابلان ونورتن بطاقة الأداء المتوازن ذات المحاور الأربعة: المحور المالي، ومحور الزبائن، ومحور العمليات الداخلية، ومحور النمو والتعلم Kaplan and Norton(1996).

## 1-2 مشكلة الدراسة:

قدم تطور مفاهيم المحاسبة الإدارية أدوات وأساليب جديدة، لمساعدة إدارة الشركات، وأصحاب القرار على القيام بمهامهم، من تخطيط ورقابة وتحسين للأداء.

تسعى الشركات المساهمة العامة الأردنية كغيرها إلى التطوير، والاستثمار الأمثل للموارد، لتحقيق أفضل النتائج، وذلك من خلال وضع الخطط لهذه الموارد، والرقابة على تنفيذها، وملاحظة أية انحرافات ومعالجتها، والقيام بتحسين الاداء من خلال القياس لنقاط الضعف والقوه وذلك تحقيق هدف محدد خططت له المنظمة مسبقا والتاكد من أن الاداء الفعلي الذي يوافق معايير الاداء المحدده، لهذا تحاول هذه الدراسة التعرف على اثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية، والتي تساعد كثيراً هذه الشركات على تحسين مستوى أدائها والوصول إلى أهدافها، لذا يمكن صياغة سؤال الدراسة الرئيس كما يلي:

**السؤال الرئيسي:**

ما أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على تحسين ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟ ويتفرع عن هذا السؤال الأسئله الفرعيه التالية وهي :

**السؤال الفرعي الاول** : هل يوثر نظام التكلفة على أساس النشاط(ABC) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**السؤال الفرعي الثاني** : هل يوثر نظام بطاقة الاداء المتوازن(BSC) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**السؤال الفرعي الثالث** : هل يوثر نظام الانتاج في الوقت المحدد(JIT) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**السؤال الفرعي الرابع** : هل يوثر نظام الاداره المبنيه على الانشطة(ABM) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**السؤال الفرعي الخامس** : هل يوثر نظام التكلفة المستهدفة(TC) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**السؤال الفرعي السادس** : هل يوثر نظام الموازنات التخطيطية على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

## 3-1 أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسه في محاولة معرفة أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية الآتية :

1-إلقاء الضوء على مزايا وايجابيات استخدام نظم معلومات المحاسبة الإدارية، وتقييم استخداماتها.

2-التعرف على اي اساليب انظمه المحاسبه الاداريه اكثر استخداما في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

3-التعرف على اثر نظام التكلفه على اساس النشاط على تحسين ربحية في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

4-التعرف على اثر نظام بطاقه الاداء المتوازن على تحسين الربحية في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

5-التعرف على اثر نظام الانتاج المحدد في الوقت المحدد على تحسين الربحية في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

6-التعرف على اثر نظام الاداره المبنيه على الانشطه على تحسين الربحية في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

7-التعرف على اثر نظام التكلفه المستهدفه على تحسين الربحية في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

8-التعرف على اثر نظام الموازنات التخطيطيه على تحسين الربحية في الشركات المساهمه العامه الاردنيه.

9- التعرف على آراء عينة الدراسة لتحديد الجوانب الإيجابية المساعدة على استخدام نظم معلومات المحاسبة الإدارية، وكذلك الوقوف على السلبيات التي تحد من عدم استخدامها.

## 4-1 أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة في ظل التطور المستمر والسريع في هذا المجال، مما يجعل منها مجالاً خصباً يستلزم توجيه اهتمام المحاسبين، وتطوير الأساليب المحاسبية والإدارية في الشركات حتى يمكن الاستفادة منها في خدمة الإدارة في القيام بوظائفها في تحسين الأداء .

كما تأتي أهمية الدراسة في كونها تبحث في اثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك من خلال قياس وتحليل اثر هذا النظام في ضبط تكاليف الشركه بشكل يودي إلى إعطاء تكلفة أكثر دقة لمنتجاتها، أي بمعنى معلومات تكاليفية ملائمة لأغراض الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات وتحسين الأداء بالشكل الذي يؤدي إلى زياده ربحها.

تكتسب هذه الدراسة أهميتها ايضا من كونها تسهم في خدمة الشركات المساهمة العامة الأردنية التي يمكن لها أن تستفيد من نتائج هذه الدراسة، وذلك من خلال الكشف عن اثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات، من خلال تمكين هذه الشركات من الاعتماد على تلك الأنظمة التي تعمل على توفير المعلومات في اتخاذ القرارات والتي تؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية بشكل عام، وبيان آلية استخدام برمجة الأهداف بشكل خاص في اتخاذ القرارات.

## 5-1 فرضيات الدراسة:

تمت صياغة فرضيات الدراسة الرئيسية على النحو الآتي:

**الفرضية الرئيسة:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية. ويتفرع عن هذه الفرضية الفرضية الفرعية الاتية:

**الفرضية الفرعية الاولى** : لا يوجد أثر لنظام التكلفة على أساس النشاط على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

**الفرضيه الفرعية الثانيه** : لا يوجداثر لنظام بطاقة الاداء المتوازن(BSC) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**الفرضيه الفرعيه الثالثه** : لا يوجد اثر لنظام الانتاج في الوقت المحدد(JIT) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

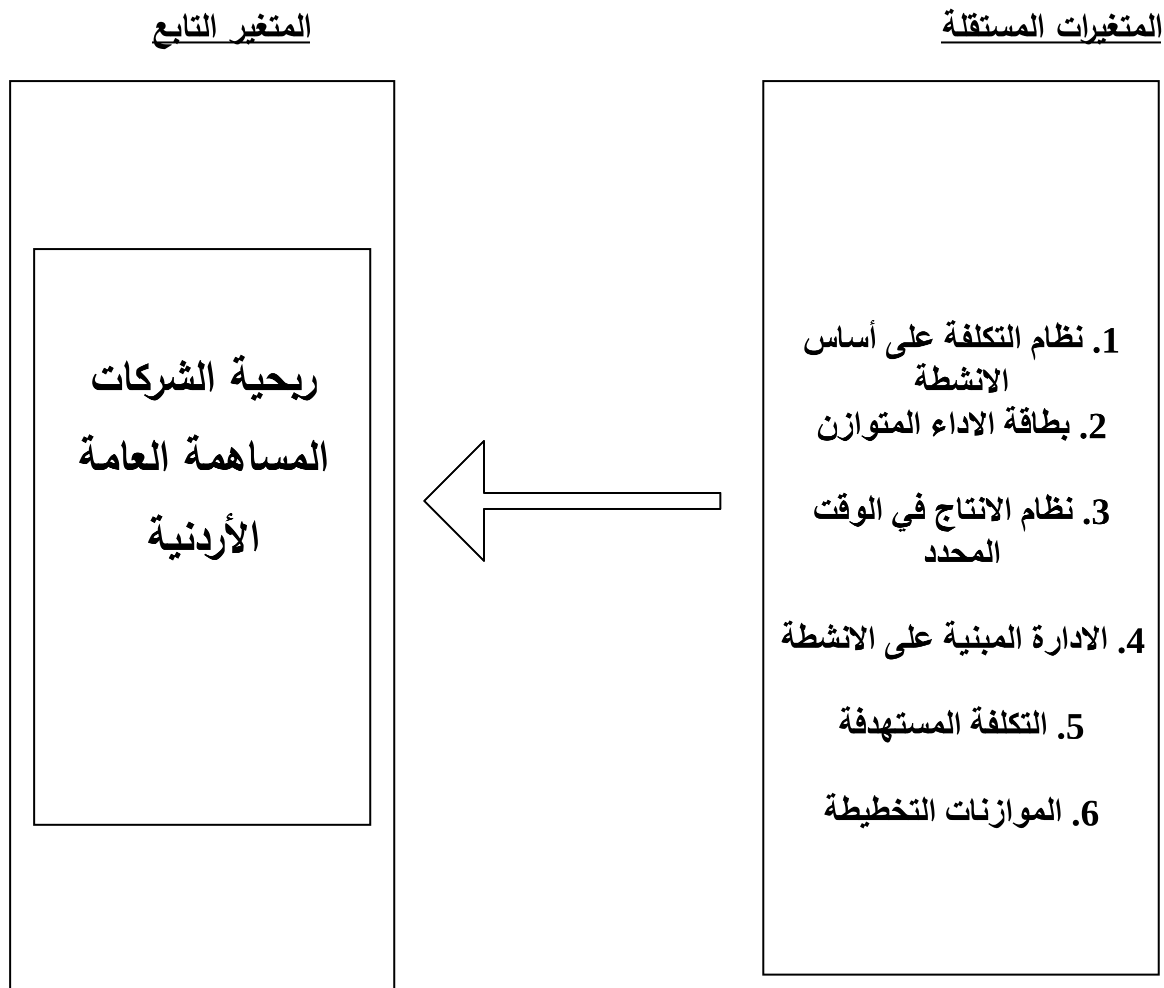
**الفرضيه الفرعيه الرابعه** : لا يوجد اثر لنظام الاداره المبنيه على الانشطة(ABM) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**الفرضيه الفرعيه الخامسه** : لا يوجد اثر لنظام التكلفة المستهدفة(TC) على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

**الفرضيه الفرعيه السادسه** : لا يوجد اثر لنظام الموازنات التخطيطية على الربحية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ؟

## 6-1 متغيرات الدراسة :

في ضوء مشكلة الدراسة وفرضياتها، ولتحقيق غرضها، والوصول إلى أهدافها المحددة تم تصميم نموذج الدراسة بمتغيراته، والشكل (١-١) يوضح هذا النموذج.




**الشكل (1-1)**

**نموذج الدراسة**

**المصدر**: النموذج من إعداد الباحث

## 7-1 مصطلحات الدراسة :

لأغراض هذه الدراسة فقد تم تحديد المعاني والأساليب الإجرائية لمتغيراتها، وهي كما يلي:

**المحاسبة الإدارية:** هو نظام معلومات يهدف الى توفير معلومات ملائمة لترشيد القرارات التشغيلية والاستثمارية والادارية، والتي تهدف الى توظيف موارد الشركة والتأكد من الاستثمار الأفضل للموارد بما يحقق المنفعة (الكعبي،2011، ص39)

**نظام معلومات المحاسبة الإدارية:** هو النظام الذي يقوم بتشغيل مدخلاته وعملياته للحصول على معلومات في صورة مخرجات، هدفها تحقيق الأغراض الادارية المخططة مسبقاً (نور واخرون، 2003، ص9)

**نظام التكلفة على أساس النشاط (ABC):** ويمثل نظام التكلفة المبني على أساس النشاط أسلوبا لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المنتجات بناءاً على تحليل الأنشطة إلى أنشطة فردية باعتبارها هدفاً لاحتساب التكلفة الأساسية والتي تنجم عنها خدمات مشتركة ( التكاليف غير المباشرة) وتجمع التكاليف كل نشاط على حده وتحمل للمنتجات على أساس حجم استهلاكها للخدمة باستخدام محركات التكاليف Cost drivers (أبو مغلي، 2008 ).

**الإدارة المبنية على الأنشطة (ABM):** تقوم الشركات باستخدام نظام التكاليف المبنية على الأنشطة (ABM) لتحليل البيانات المالية التاريخية ، حيث تقوم بتخصيص مصروفات العمليات للفترة الأحدث على المنتجات أو الخدمات التي تم إنتاجها، أو الزبائن الذين تمت خدمتهم خلال تلك الفترة، وبهذه الكيفية يتمكن المديرين من معرفة التكاليف الحقيقية للأنشطة

والعمليات التي تمت خلال آخر فتره، وكذلك التعرف على ربحية المنتجات والخدمات والمستهلكين خلال هذه الفترة، (Atkinson et. al.,2004, P: 133-134).

**بطاقة الأداء المتوازن (BSC):** عرفت بطاقة الأداء المتوازن على أنها " أداة تتم بواسطتها ترجمة رسالة الشركة وإستراتيجيتها إلى أهداف ومقاييس ويقدم مجموعة متماسكة من الأفكار والمبادئ وخارطة مسار شمولي للشركات لتتبع ترجمة الرسالة في مجموعة مترابطة لمقاييس الأداء، تساهم هذه المقاييس في انجاز الأعمال ووضع إستراتيجية الأعمال واتصال الإستراتيجية بالأعمال والمساعدة في التنسيق بين الأداء الفردي والتنظيمي ووصولا إلى أهداف الإدارة. وهذه البطاقة تقوم على أربع ركائز أساسية محاور هي: الأداء المالي لإرضاء الزبائن، كفاية الأداء التشغيلي ثم الفرص التي توفرها الشركة للعاملين فيها والنمو وبذلك يصبح التنافس فيما بين الشركات قائما على أساس ما يتواجد فيها من روح المبادرة والقدرة على الإبداع والابتكار أكثر مما هو على أساس ما لديها من موجودات ثابتة وملموسة (Kieso, 2005, p:21).

**نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT):** يعتبر نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) أحد الأنظمة التي تعمل على تخفيض تكاليف الإنتاج من خلال إزالة أي تأخيرات في عمليات الإنتاج والمخزون، ويسعى هذا النظام إلى التخلص من الهدر والضياع في الموارد التي تحصل أثناء العملية الإنتاجية بداً من تصميم المنتج إلى أن يتم تسليمه إلى المستهلك النهائي

**التكلفة المستهدفة(TC):** تعتبر التكلفة المستهدفة من أدوات إدارة التكلفة الهامة التى تبحث حول إمكانية خفض التكاليف على مستوى مرحلة تصميم المنتج والتأكيد على جودته فى ضوء المنافسة الكاملة لتوليد ربحية فى ضوء السعر التنافسى، وإتباع هذه الأداة سيزيد من قدرة المنشأة

التنافسية ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والنمو والاستمرار ويدعم المستهلكين ويزيد من ثقتهم فى التعامل مع المنشأة(خطاب،2010،ص13).

**الموازنـة التخطيطيـة:** تعتبر الموازنات التخطيطية احد الأساليب الإدارية الحديثة التي تتبعها مختلف المنشآت، من اجل الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية، لتحقيق الأهداف التي قامت المنشأة من اجلها وللاستعداد الأمثل لمواجهة التغيرات والظروف المحيطة (الرباع،2003،ص20)

**الربحية:** هو المقياس لمدى إنجاز الأهداف، ويعبر عن أداء الشركات، باعتباره الداعم الأساسي للأعمال المختلفة، التي تمارسها تلك الشركات، ويسهم الأداء المالي كذلك، في إتاحة الموارد المالية، وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة، والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح، وتحقيق أهدافهم (قلعاوي، 2008، ص62).

## 1-8 حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة فيما يلي:

**1- الحدود المكانية:** تقتصر الدراسة على الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية والبالغ عددها (75) شركة.

**2- الحدود البشرية:** تقتصر هذه الدراسة على معرفة آراء المديرين الماليين والمحاسبين الإداريين ورؤساء اقسام الحسابات لدى الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

### 9-1 الدراسات السابقة:

قام الباحث بالاطلاع على عدد من الأدبيات والدراسات التي ناقشت موضوع الدراسة الحالية، حيث قام بمراجعة الدراسات الميدانية العربية والأجنبية، التي تهتم بمحاور الدراسة الرئيسية من أنظمة معلومات المحاسبة الادارية وربحية الشركات، فوجد للباحث أن معظمها دراسات ميدانية، طبقت متغيرات مختلفة، ودراسات نظرية، ومن اهم الدراسات ما يلي:

### أولا: الدراسات باللغة العربية :

تم ترتيب الدراسات من الاقدم الى الاحدث

1- دراسة بخاري، (2004) بعنوان: **تطوير مدخل التكلفة على أساس النشاط لترشيد الأداء في الأجل القصير: دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية في مدينة جدة**

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير مدخل التكلفة على أساس النشاط، لترشيد الأداء في الأجل القصير، ولتحسين دوره وزيادة فاعليته في المجالات المختلفة خاصة فيما يتعلق باتخاذ القرارات الإدارية قصيرة الأجل. ومن أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة قامت الباحثة بعرض مفهوم كل من التحسين المستمر ومدخل تحديد التكلفة على أساس النشاط، بالإضافة إلى عرض وسائل تطوير المدخل والمتمثلة في مفهوم المدخل ثنائي الأبعاد ومفهوم الأنشطة الجزئية والتجميعية ونظرية القيود، أما القسم الآخر من الدراسة والمتمثل بالجانب الميداني فقد قامت فيه الباحثة بدراسة عينة ممثلة للمنشآت الصناعية السعودية في مدينة جدة، لمعرفة الوضع التكاليفي القائم في تلك المنشآت، ورأي إدارة التكاليف في تطوير المدخل باستخدام الوسائل السابقة الذكر.

توصلت الدراسة الى عدد من النتائج، منها وجود قصور في وضع النظام التكاليفي القائم في المنشآت الصناعية السعودية، حيث تم تصميم معظم تلك النظم في بيئة مختلفة عن الوضع الحالي. وينبغي العمل على تعظيم دور إدارة التكلفة للوصول إلى إدارة فعالة للتكاليف والحرص

على تخفيض التكاليف في المنشآت بما يضمن البقاء في السوق التنافسية. كما أشارت إلى أهمية تطوير مدخل التكلفة على أساس النشاط، لتفعيل دوره في الاستخدامات الإدارية ومساعدة الإدارة على اتخاذ القرارات التشغيلية.

وقد ختمت الدراسة بعدد من التوصيات كان ابرزها ضرورة إجراء المزيد من الدراسات حول موضوع تطوير مدخل التكلفة على أساس النشاط وربط ذلك مع التطبيق في المنشآت الخدمية ، كما أوصت الباحثة بضرورة إجراء الدورات التدريبية للعاملين في المنشأة لمواكبة التطور العلمي في النظم التكاليفية والإدارية في بيئة التصنيع الحديثة.

وفي مجال الاستفادة من هذه الدراسة أنها بينت أهمية تطوير مدخل التكلفة على أساس النشاط لترشيد الأداء، ولتحسين دوره وزيادة فاعليته، حيث عززت توجهات الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع وهو الأداء.

2- دراسة الجخلب، (2007)، بعنوان:" **دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي- دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقا لأسلوب (ABC)**"،

هدفت الدراسة إلى معرفة دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي- دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقا لأسلوب (ABC)"، وقد اعتمدت الدراسة على الأسلوب التحليلي وإجراء المقابلات مع أصحاب العلاقة في الجامعة.

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها: أن موازنة الجامعة تفتقر إلى الأسلوب العلمي في إعدادها وبالتالي تحرم الجامعة من الكثير من المزايا التي يمكن أن تستفيد منها نتيجة لاستخدام الأسلوب العلمي في إعدادها، كما بينت أن إعداد موازنة الجامعة وفقا لأسلوب (ABC) سوف يوفر لها أساسا سليما في الإعداد على صعيد الوفورات التي يحققها،

وإمكانية توفير المصاريف السنوية، وتوفير معلومات حول التكاليف التي تقوم بدفعها، والوقوف على الأنشطة التي تضيف قيمة، وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة، كما بينت أن هذا الأسلوب من أفضل الأساليب في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. وختمت الدراسة بالتوصيه بضرورة اعتماد أسلوب (ABC) كأساس لاعتماد موازنة الجامعة الاسلامية.

من خلال الاطلاع على هذه الدراسة يمكن القول انها افادت الدراسة الحالية في التعرف على دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء والذي استندت عليه الدراسة الحالية في متغيرها التابع.

٤-دراسة صباح، (2008)، بعنوان " **مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة** "

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مدى تطبيق الشركات الصناعية في قطاع غزة لأساليب المحاسبة الإدارية، ومجال استخدامها، ومعرفة أي من تلك الأساليب أكثر شيوعا، اتبع الباحث في إعداد بحثه المنهج الاستنباطي من خلال الرجوع إلى المراجع العربية والأجنبية والبحوث والدراسات التي اهتمت بالمحاسبة الإدارية، واعتمد كذلك المنهج الاستقرائي في التعرف على مساهمات الفكر المحاسبي والممارسة العملية في مجال المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج إلى إن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل الشركات الصناعية في قطاع غزة ضعيف، وكذلك مجال استخدامها. وتوصلت الدراسة إلى عدة التوصيات أهمها العمل على تنمية الوعي، والرغبة والقدرة على استخدام أساليب المحاسبة الإدارية، وتطبيقها والعمل على زيادة إدراك المسؤولين في الشركات المساهمة في قطاع غزة

لأهمية الدور الذي تلعبه المحاسبة الإدارية من خلال أساليبها المتعددة التي تساعد المديرين على القيام بوظائفهم.

وفي مجال الاستفادة من هذه الدراسة أنها بينت أهمية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل الشركات في القطاع الصناعي، والتي عززت توجهات الدراسة الحالية في اختيار مجتمع الدراسة وهو المجتمع الصناعي كأحد القطاعات الذي شملته.

5- دراسة ( أبو مغلي، 2008)، بعنوان: **أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على تعظيم الربحية: دراسة تطبيقية على المستشفيات الخاصة بمحافظة العاصمة عمان.**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على تعظيم الربحية: دراسة تطبيقية على المستشفيات الخاصة بمحافظة العاصمة عمان، إذ تم تحقيق هذا الهدف من خلال التعرف على مدى مساهمة نظام محاسبة تكاليف الأنشطة في تخفيض تكلفة الخدمات الصحية، ومدى توفر البنية الأساسية والإمكانات اللازمة(ABC) في المستشفيات الخاصة العاملة بمحافظة (ABC) لتطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة العاصمة عمان لقياس تكلفة الخدمات الصحية، وكذلك فيما إذا كان هناك معوقات لتطبيق نظام في هذه المستشفيات (ABC) ، محاسبة تكاليف الأنشطة. أما عينة الدراسة وعددها 20 مستشفى تم اختيارها بناء على عدد الأسرّة، إذ تم اختيار المستشفيات التي يساوي عدد الأسرة فيها 50 سريراً أو كثر، التي شكلت ما نسبته (51.25 ) من مجتمع الدراسة.

توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها ما يلي:

1- نتيجة للتطور في قطاع الخدمات الصحية، وأهمية هذا القطاع سواء من الناحية الإنسانية أو الاقتصادية، فأنه لا بد لهذه المستشفيات من الحفاظ على عنصر المنافسة، وذلك لتقديم خدمات الرعاية الصحية بأسعار ملائمة لتعزيز قدرتها على إدارة إيراداتها والاستمرار بتقديم هذه الخدمات.

2- إن نجاح المستشفى يقاس إلى حدٍ كبير بما يحققه من أرباح، وذلك عن طريق تخفيض المصاريف وتكاليف تقديم الخدمة، إذ لا يتأتى ذلك إلا من خلال اتباع وسائل علمية دقيقة لتحديد الأنشطة التي لا تؤدي إلى قيمة مضافة للخدمة المقدمة، وبالتالي تجنبها، وعدم هدر الموارد عليها.

أفاد الباحث من الاطلاع على هذه الدراسة حيث أسهمت في بناء جزء من الإطار النظري الذي استندت عليه الدراسة الحالية.

6- دراسة أبو محسن، (2009 )، بعنوان " **مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة** "

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الاستنباطي الاستقرائي، والوصفي التحليلي باستخدام أسلوب العينة، للوصول إلى النتائج التي تثبت صحة الفروض. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها إن البنوك الفلسطينية العاملة في قطاع غزة لديها من أنظمة المعلومات والخبرات الداخلية التي تمكنها من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.

وتوصلت الدراسة إلى عدة التوصيات من أهمها: تنمية الوعي لدى مدراء البنوك بأهمية أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، وضرورة عقد دورات تدريبية للعاملين في البنوك الوطنية،

والعمل على تحسين الهيكل التنظيمي في البنوك بما يتناسب مع تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

أفاد الباحث من مطالعة هذه دراسة في أنها أسهمت في بيان إمكانية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، مما يثري الدراسة الحالية فيما يتعلق ببيان أثرها على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية.

7- دراسة، فرج، عماد صبيح، (2011)، بعنوان: **المهام المُستَحدَثة للمحاسبة الإدارية في خلق القيمة إلى المُساهِم**

هدفت هذه الدراسة إلى عرض وتحليل مناهج معاصرة، وما تستند إليه من مفاهيم توفر أسسا فكرية ذات نظرة إستراتيجية في إدارة التكاليف المستقبلية المتوقعة، بعد أن أصبح نجاح وبقاء وحدات الأعمال دالة لطرائق فهم، وتحليل، وتطبيق هذه المناهج والمفاهيم التي ترتكز عليها.

كما اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في صياغة البحث، وذلك بالرجوع إلى الكتب العلمية ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات المتعلقة بمفاهيم تسعى إلى خلق قيمة إلى المساهم في شكل مقسوم أرباح مدفوعة أو صيغة رأسمال مكتسب يُضاف إلى حقوق المساهم، أو في الإثنين معا، وقد بَيَّنَ الباحث أن هذا يُوجِدُ دورا أساسيا للمحاسبة الإدارية، فضلا عن إمكانية وضع هذه المفاهيم والمتطلبات ضمن إطار سُميَ "هرم القيمة"، وبحيث يوفر كل ذلك أساساً لتطبيق الإدارة على أساس القيمة.

وتوصلت الدراسة إلى عدة توصيات من أهمها، ضرورة وجود نظرة إستراتيجية في إدارة التكاليف المستقبلية المتوقعة، لتأثيرها المباشر في نجاح وبقاء منظمات الأعمال.

أفاد الباحث من الاطلاع على هذه الدراسة في إنها أسهمت في توضيح المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة الإدارية، والذي استندت عليه الدراسة الحالية في إثراء الجانب النظري للجوانب الخاصة بذلك.

8- دراسة الخليل، (2012) بعنوان: **تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**

هدفت الدراسة إلى بيان تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، والتي من بينها نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، والتعرف على الصعوبات التي تعترض استخدام هذه الأساليب في الشركات المذكورة، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم جمع المعلومات من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من خلال تصميم استبانه وفقا لأهداف وفرضيات الدراسة، وقد تم توزيعها عل عينة مكونة من (109) من العاملين في أقسام المحاسبة في الشركات قيد الدراسة.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أبرزها، أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تطبق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وذلك من خلال المحاور الخمسة التي تشكل مجالات هذا التطبيق، والتي تناولتها الدراسة، كما أشارت نتائج الدراسة إلى أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تقوم بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة بدرجة مرتفعة.

أما عن التوصيات التي تقدمت بها الدراسة، فقد كان من أهمها ضرورة استمرار الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في تطبيق الأساليب المحاسبية الإدارية الحديثة وتعزيزها،

والتي من بينها نظام التكاليف المبني على الأنشطة، ومواكبة المستجدات في هذا الميدان واختيار ما يناسب الشركة منها.

استفاد الباحث من هذه الدراسة أن المجتمع هو الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وهو يشكل المجتمع الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة الحالية.

9- دراسة القطيني، (2012)، بعنوان: **دور المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تدعيم القدرة التنافسية في الشركة العامة للصناعات المعدنية بردى.**

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تدعيم القدرة التنافسية في الشركة العامة للصناعات المعدنية بردى، وتم إجراء دراسة تطبيقية على الشركة العامة للصناعات المعدنية، كما اعتمد الباحث على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، والمنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة، ووضع الفروض والمنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة الفروض والإحصاء الوصفي والتحليلي كأداة إحصائية في جمع وتحليل البيانات.

وقد خرجت الدراسة بمجموعة من النتائج أبرزها، دور المحاسبة والإدارة الإستراتيجية في تدعيم الميزة التنافسية، وأثر المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تفعيل الدور الإستراتيجي للمحاسبة، وكذلك انعكاس أساليب الإدارة الاستراتيجية على دور المحاسبة في تدعيم القدرة التنافسية للمنشأة.

أما أهم التوصيات التي تقدمت بها الدراسة، فيمكن تلخيصها بضرورة توفير الظروف الملائمة في الشركة محل الدراسة، لتطبيق أساليب الإدارة الاستراتيجية في المحاسبة التي تتلائم

مع أساليب التصنيع الحديثة، والسياسات الاستراتيجية في المحاسبة، وأهمية قيام الشركة محل الدراسة بإخضاع العاملين إلى دورات تدريبية لتطوير مهارتهم وخبراتهم.

استفاد الباحث من نتائج هذه الدراسة أنها بينت أهمية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية كنظام يتجه نحو المفاهيم الاستراتيجية في شركة للصناعات المعدنية، مما عزز توجهات الدراسة الحالية في اختيار مجتمع الدراسة، وهو الصناعي كأحد القطاعات الذي شملته.

10- دراسة القطيني، ومصري، (2012)، **تأثير تطوير تقارير المحاسبة الإدارية على تحسين أداء المنشآت في ضوء البيئة الصناعية الحديثة: دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية السورية .**

سعت هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير تطوير تقارير المحاسبة الإدارية على تحسين أداء المنشآت في ضوء البيئة الصناعية الحديثة، وذلك من خلال دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية السورية، فتم إجراء دراسة تطبيقية على عينة من المنشآت الصناعية السورية، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، حيث تم توزيعها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي.

وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أبرزها أن نظام المحاسبة الإدارية يؤدي إلى تطوير تقارير المحاسبة الإدارية من تطبيق استراتيجيات التصنيع الحديثة وتؤدي إلى تحسين أداء المنشأة، أن نظام المحاسبة الإدارية والتقرير عن معايير الأداء التشغيلي للتسليم يؤدي إلى تحسين أداء التسليم، كما يؤدي التفاعل بين متغيرات بيئة التصنيع الحديثة والتقرير عن معايير الأداء التشغيلي ومعايير الجودة إلى تحسين أداء المنشآت. أما أهم التوصيات التي تقدمت بها

الدراسة، بضرورة تطوير تقارير المحاسبة الإدارية لتأثيرها الواضح على تحسين أداء المنشآت في ضوء البيئة الصناعية الحديثة.

وفي مجال الإفادة من هذه الدراسة أنها بينت أن هناك تأثير لتطوير تقارير المحاسبة الإدارية على تحسين أداء المنشآت، وهذا الجانب يفيد الدراسة الحالية في تعزيز توجهاتها البحثية نحو متغيرها التابع وهو أداء الشركات.

11- دراسة النوايسة، إسراء محمد، (2013)، بعنوان: **مدى تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الأردنية**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الأردنية، والتعرف على أهم مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة، كذلك التعرف على أهم التحديات التي تواجه تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة، تمت الدراسة على عينة من الشركات (246 شركة) يمثلون كافة القطاعات وتمت استجابة (60 شركة) منهما أي بنسبة 24% من العينة.

وبينت النتائج أن تقوم الشركات الأردنية بتطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة، كما تبين انه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة وأداء الشركات. ومن ناحية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية أثبتت الدراسة أن أكثر الأساليب شيوعاً هي الموازنات التشغيلية تليها الموازنة للتدفقات النقدية ثم مقاييس تقييم الأداء معدل العائد على الاستثمار( ROI) ثم تحليل انحرافات الموازنة ثم تحليل ربحية الأقسام. أما أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة فقد كانت أقل استخداماً من التقليدية فعلى سبيل المثال فإن استخدام تقييم الأداء المتوازن ( BSC ) كان بنسبة 40% والتكاليف المستهدفة بنسبة 35% ونظام التكلفة حسب

الأنشطة بنسبة 20% كما أوضحت الدراسة وجود علاقة ايجابية بين حجم الشركة واستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات، إلا أن الإدارة تتصف بالتقليدية الشديدة والبيروقراطية في القيادة وعدم الرغبة في التغيير، كما أوصت الدراسة بضرورة استخدام الشركات للأساليب الحديثة وضرورة إيجاد طرق وحلول لتطوير الأساليب الإدارية في الشركات.

استفاد الباحث من هذه الدراسة أن المجتمع هو الشركات الأردنية من خلال معرفة مدى تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة في هذه الشركات الأردنية، وهو نفس المجتمع الذي اعتمدته الدراسة الحالية

## ثانيا: الدراسات باللغة الانجليزية :

1- دراسة Simon et al (2009) بعنوان:

**"A Cross-Industry Comparative Analysis of Strategic Management Accounting Techniques Application: Evidence from Slovenia"**

هدفت الدراسة إلى تقييم أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في الشركات السلوفينية، وكذلك مقارنة تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة بين الصناعات المختلفة، ولإنجاز هذين الهدفين استخدمت الدراسة أداة الاستبانة للحصول على البيانات، تم توزيع 500 استبانة عن طريق الايميل، وكان عدد الشركات المستجيبة 193 شركة، أي بنسبة 49.7% .

وكانت نتائج الدراسة أن أكثر أساليب المحاسبة الإدارية استخداما من قبل الشركات السلوفينية أسلوب الموازنات الرأسمالية، يليه تقييم إنجاز المنافسين ثم مراقبة وضع المنافسين أقل الأساليب استخدامًا من قبل الشركات السلوفينية أسلوب تقييم العملاء كأصول، ويليه تحليل فترة حياة ربحية العميل ثم تكلفة دورة حياة المنتج. كما يوجد اختلاف في تطبيق أساليب المحاسبة

الإدارية بين القطاعات الصناعية المختلفة، وأن معدلات الاستخدام واضحة بأهمية بين الصناعات لسبع أساليب (الموازنات الرأسمالية، تقييم إنجاز المنافسين، مراقبة وضع المنافسين، استراتيجية التسعير، تكلفة الجودة، المقارنات، تحليل ربحية العملاء، تقدير تكلفة المنافسين) أكثر القطاعات استخداما لأساليب المحاسبة الإدارية قطاع الصناعة، النقل، بينما أقلها استخداما لأساليب المحاسبة الإدارية الخدمات العامة والبناء.

أوصت الدراسة بضرورة استخدام الشركات أساليب المحاسبة الإدارية وتطبيقها بين القطاعات الصناعية في الشركات السلوفينية.

أفاد الباحث من هذه الدراسة في أنها أسهمت في بيان كيفية تقييم أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في الشركات، وهذا يفيد الدراسة الحالية فيما يتعلق بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات.

2- دراسة Wegmann (2010) بعنوان:

**Compared Activity – Based Costing Case Studies in the Information System Departments of Tow Groups In France; A Strategic Management Accounting Approach**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مفهوم المحاسبة الإدارية الإستراتيجية من ناحية الأدوات المستخدمة، بالإضافة إلى أي مدى يمكن اعتبار نظام التكلفة المبني على أساس النشاط وتطوراته طريقة إستراتيجية للمحاسبة الإدارية، وكذلك إلى أي مدى يمكن اعتبار طريقة التكلفة على أساس النشاط طريقة مناسبة لقيادة الإستراتيجية وتنفيذ الرقابة على عملية تحقيق الأهداف الإستراتيجية، اتبع الباحث في إعداد بحثه المنهج الاستنباطي من خلال الرجوع إلى المراجع والبحوث والدراسات التي اهتمت بموضوع الدراسة، واعتمد كذلك المنهج الاستقرائي في التعرف على مساهمات الفكر المحاسبي والممارسة العملية في مجال المحاسبة الإدارية.

وبينت نتائج الدراسة أن التطورات الحاصلة في المحاسبة الإدارية الإستراتيجية من حيث محاولتها في تحسين أسلوب التكلفة على أساس النشاط في إدارة التكلفة، ومن اجل ذلك فقد قام الباحث بإجراء المقارنة ما بين مجموعتين دوليتين قامتا بتطبيق تطورات نظام ABC في قسم تكنولوجيا المعلومات، وقد تم ذلك عن طريق إجراء المقابلات لمديري المشاريع والموظفين في الفترة ما بين ٢٠٠٧م وحتى نهاية عام ٢٠٠٩م وقد تم استخدام وثائق خاصة بالمجموعتين، وعند إجراء التحليل فقد أظهرت نتائج التحليل أن منطق أسلوب ABC يبقى الأسلوب الأفضل لتحسين أنظمة المحاسبة الإدارية بهدف قيادة القرارات الإستراتيجية.

أوصت الدراسة بضرورة القيام بتحليل الأدوات المستخدمة في المحاسبة الإدارية الإستراتيجية لأهميتها في تحسين أسلوب التكلفة على أساس النشاط في إدارة التكلفة.

أفاد الباحث من هذه الدراسة في أنها قامت بتحليل مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية من ناحية الأدوات المستخدمة، وهذا يفيد الدراسة الحالية فيما يتعلق بالتعرف على المفاهيم المتعلقة المحاسبة الإدارية.

3- دراسة، (2012) ,. Adler et al، بعنوان:

**Advanced Management Techniques in Manafacturing Utiliztion, Benefits and Barriers to Implementation,**

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى تبني الشركات لأدوات المحاسبة الإدارية المتقدمة وأساليب مقارنتها بالأساليب التقليدية، وقد أجريت هذه الدراسة على ١٦٥ شركة صناعية في نيوزيلندا واتبع الباحثون المنهج الوصفي والتحليلي، كما تم إجراء دراسة تحليلية لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لمقابلة خصائص البيئة التنافسية المتغيرة، وتحديد احتياجات التطوير في أساليب المحاسبة الإدارية لتتلاءم مع متطلبات التخطيط الاستراتيجي وتحقيق ريادة الشركة في سوق المنتج، ونتيجة لتحليل النتائج تبين أنه لا بد من تطوير أساليب المحاسبة الإدارية لكي تتفاعل وتستجيب مع متطلبات وخصائص المتغيرات البيئية والاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالشركة، وقد خلصت الدراسة إلى أن أغلبية الشركات تقوم باستخدام العديد من الأساليب الحديثة مع عدم تخليها عن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية، كما توصلت الدراسة إلى أن أهم معوقات تبني الأساليب الحديثة تعود إلى محددات خاصة بالموارد البشرية لهذه الشركات.

أوصت الدراسة بالعمل على تفعيل دور الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية باعتبارها نظاماً للمعلومات في تحقيق استراتيجية القدرة التنافسية للشركة، وضرورة تطبيق الشركات المصرية للأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية بما يمكنها من تحقيق القدرة التنافسية في ظل تطبيق الاتفاقيات الاقتصادية العالمية، ويحقق لها ريادة التكلفة في سوق المنتج.

وفي مجال الإفادة من هذه الدراسة فقد أفاد الباحث من قيامها بتقييم مدى تبني الشركات لأدوات المحاسبة الإدارية المتقدمة وأساليب مقارنتها بالأساليب التقليدية، وهذه تفيد الدراسة الحالية في تعزيز توجهاتها البحثية.

4- دراسة Al-Refaee, (2012) بعنوان:

**The Extent of Applying the Activity Based Costing System (ABC) In The Field of Iron and Steel Industry In Jordan**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في قطاع صناعة الحديد والفولاذ في الأردن، وكذلك التعرف على ما هي الفوائد والمزايا المتوقعة من تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة بالإضافة إلى تقدير حجم الإيرادات المتوقع الحصول عليها جراء تطبيق نظام (ABC)، بالإضافة إلى ذلك هدفت الدراسة إلى تحديد العقبات والصعوبات التي تواجه عملية تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في شركات صناعة الحديد والفولاذ في الأردن، ومن اجل تحقيق أهداف الدراسة فقد تم تصميم استبيان تم توزيعها على مجتمع الدراسة والذي يتألف من تسع شركات عاملة في مجال صناعة الحديد والفولاذ في الأردن، وقد تم الاستعانة بالإحصاءات الوصفية في تحليل الاستبيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) ، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن (٧١.٤%) من الشركات العاملة في مجال صناعة الحديد والفولاذ لا تقوم بتطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة والسبب الرئيسي من وراء عدم استخدام نظام (ABC) هو اقتناع الإدارة العليا بان نظام التكاليف المطبق حاليا لديهم يلبي جميع ما يحتاجونه من معلومات وبيانات عاجلة وأن ليس هناك حاجة لتطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة كنظام بديل لنظام التكاليف المطبق حاليا لديهم بالإضافة إلى ذلك قد يكون هناك أسباب أخرى تكمن في عدم تطبيق النظام في هذه الشركات.

أوصت الدراسة بضرورة تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في قطاع صناعة الحديد والفولاذ في الأردن لما له من فوائد ومزايا في هذا الجانب.

وأفاد الباحث من هذه الدراسة في معرفة إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في القطاع الصناعي، ونظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة هو أحد أنظمة المحاسبة الإدارية.

5- دراسة Sailaja et al, (2013) بعنوان:

**Activity Based Cost Management: An Effective Tool for Quality Performance Measurement in Manufacturing Industries**

جاءت هذه الدراسة لتسلط الضوء عن نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة باعتباره احد أنظمة المحاسبة الإدارية الحديثة ودوره في قياس وتخصيص وضبط تكاليف الجودة (COQ) بالشكل السليم، حيث تواجه اغلب الصناعات في الكثير من دول العالم منافسة شديدة نتيجة العولمة والدخول في الكثير من الأسواق العالمية مما يضطر هؤلاء المصنعون إلى الاعتماد على أساليب أكثر مرونة و آلية وتكامل مع بعضها البعض من اجل زيادة إنتاجهم مع تخفيض التكاليف إلى القدر الممكن ولكن دون المساس في جودة التصنيع وبالتالي تحقيق أقصى قدر ممكن من رضا العملاء، فقد بينت هذه الدراسة الدور الذي يلعبه نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في عملية تخصيص التكاليف الغير مباشرة وربطها بالمنتجات بالشكل السليم وبالتالي تخصيص دقيق للتكاليف على هذه المنتجات وعدم الإسراف والضياع في جزء من هذه التكاليف مما يعني تسعير دقيق للمنتجات وتنافسية اكبر في الأسواق العالمية دون المساس في جودة هذه المنتجات، بالإضافة إلى ذلك فقد بينت هذه الدراسة الدور الذي يلعبه نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة مقارنة بنظام التكاليف التقليدي كنظام وأداة فعالة لقياس تكاليف الجودة وضبطها وتخصيصها بالشكل الدقيق وأن نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة هو النظام البديل للتغلب على عيوب أسلوب التكلفة التقليدي.

أفاد الباحث من هذه الدراسة في أنها سلطت الضوء على نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة باعتباره أحد أنظمة المحاسبة الإدارية الحديثة.

## 10-1 مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

من خلال استعراض ومراجعة ما جاء في الدراسات والأدبيات السابقة في مجال دراسة دور أنظمة معلومات المحاسبة الادارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية، نلاحظ إن هنالك تنوعا في عملية تناول نظام المحاسبة الادارية من حيث القطاع الذي تم فيه دراسة وتطبيق هذا النظام، فمنها ما تناول القطاع الصناعي وكذلك القطاع التجاري والقطاع الخدمي بشتى مجالاته بالإضافة إلى تطبيق هذا النظام في بعض القطاعات الحكومية وغير الهادفة للربح مع ملاحظة التركيز على القطاع الصناعي بشكل عام الذي يعتبر المحور والأساس لتطبيق النظام.

كما جاءت اغلب الدراسات السابقة للتعرف على الأدوار الرئيسية التي يلعبها تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات والتعرف على أهم مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة، وبعضها لتطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة في مجال ضبط وتخفيض التكاليف والتي تختلف عن آلية عمل النظام التقليدي من حيث الخطوات التي يتبعها كل نظام.

لقد جاءت هذه الدراسة والتي تبحث في دور انظمة معلومات المحاسبة الادارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية كأحد الأنظمة الحديثة والجديد في مجال بيان العوامل التي تؤثر في نجاح وتصميم نظم معلومات المحاسبة الادارية، والحواجز التي تحول دون تطبيق نظم معلومات المحاسبية الادارية وبالتالي اختلاف في النتائج المنبثقة عن كل نظام منهما ، حيث سوف تتناول هذه الدراسة الشركات المساهمة العامة الصناعية والتي لم يتم التركيز عليه سابقا بشكل كبير في الدراسات والأدبيات السابقة والتي في معظمها جاءت مركزة على دراسة تطبيق المحاسبة الادارية في قطاع محدد بشكل عام، حيث ان مجتمع الدراسة الحالية يتمتع بأهمية بالغة ويساهم في رفع ورفد الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى التنافسية العالية التي يتميز بها القطاعات التي تنتمي اليه وخصوصا بعد ما حصل من انفتاح إلى الأسواق العالمية.

اضافة الى ان الدراسة الحالية تميزت بانها اولا حصرت الاساليب والنظم الادارية المستخدمة فعلا في الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية، وتميزت ايضا بتركيزها على اثر اكثر الانظمة استخداما وهي الموازنات التخطيطية والتكاليف المبنية على اساس الانشطة على ربحية هذه الشركات المشار لها سابقا.

# الفصل الثانـي

## المبحث الاول: نظم المعلومات المحاسبية

## المبحث الثاني: المحاسبة الادارية كنظام للمعلومات

## المبحث الثالث: الاداء

## المبحث الاول

## 2-1 نظم المعلومات المحاسبية

2-1-1 نظام المعلومات.

2-1-2 تعريف نظم المعلومات.

2-1-3 اهداف نظم المعلومات.

2-1-4 عناصر نظام المعلومات.

2-1-5 المعلومات المحاسبية.

2-1-6 تعريف نظام المعلومات المحاسبي.

2-1-7 اهمية نظام المعلومات المحاسبية.

2-1-8 خصائص نظم المعلومات المحاسبية.

2-1-9 نظام المعلومات المحاسبي.

2-1-10 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

2-1-11 انظمة المعلومات المحاسبية والادارة الحديثة.

2-1-12 وظائف انظمة المعلومات المحاسبية.

### 2-1-1 نظام المعلومات:

لقد أصبحت المعلومات عنصرا هاما تلعب دورها في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة لذلك اتجهت المؤسسات إلى تصميم وبناء أنظمة معلوماتية من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة، وذلك لضمان وصول المعلومات موثوقة وصحيحة ودقيقة الى كفاءة المستويات الادارية بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات (سوفيان، 2012،ص8).

وتعتمد العديد من الشركات في وقتنا الحاضر على عدد من نظم المعلومات المعتمدة على الحاسوب في اتخاذ القرارات، وحيث إن للمحاسبة النصيب الاكبر من تلك النظم، فقد أصبحت المؤسسات والشركات تعتمد على نظم المعلومات المحاسبية والادارية المطبقة لديها من أجل البقاء في ظل المنافسة القائمة في السوق، لاسيما وأن للمعلومات دوراً كبيراً في هذا البقاء لتلك الشركات، حيث تعد المعلومات مورداً مهماً وأساسياً من موارد الشركة يضاف إلى الموارد الأخرى لديها، مثل: الموارد البشرية، والمعدات، وغيرها(ناعسة وخميس،2009،ص182).

وتؤدي نظم المعلومات دوراً حيوياً في دعم الأنشطة للشركات سواء أكانت أنشطتها تهدف أو لا تهدف إلى تحقيق الأرباح ، والآن ومع تقدم العلم، ودخولنا في عصر تكنولوجيا المعلومات بدأت جميع الشركات تسعى وبشتى الطرق للحصول على أحدث ما توصل إليه العلم من تقنيات متطورة علها تساعدها في الخوض في عالم العولمة، والدخول والمنافسة في الأسواق العالمية، وبات من الضروري أن تحّدث آليات نظم المعلومات المحاسبية بشتى الطرق والوسائل التكنولوجية كي تلبي رغبات أصحاب المصالح بشكل عام، ورغبات الإدارة في الاستثمار بشكل خاص(المخادمة،2007، ص255).

### 2-1-2 تعريف نظم المعلومات:

عرف الجويفل(2011، ص10) "نظام المعلومات انه ذلك النظام الذي يتكون من الاجزاء والاجراءات التي تتفاعل مع بعضها بهدف جمع البيانات المناسبة ومعالجتها وتخزينها واصال المعلومات المناسبة في الوقت والمكان والدقة المناسبين لعملية اتخاذ القرارات في المنظمة وبالشكل الذي يساهم في تحقيق اهدافها".

ونلاحظ مما سبق أن نظام المعلومات يتعلق بكيفية التعامل مع البيانات من حيث إمكانية الحصول عليها من مصادرها المختلفة (الداخلية والخارجية) وحفظها ونقلها واسترجاعها بهدف إجراء العمليات التشغيلية اللازمة عليها وصولاً إلى تهيئتها كمخرجات يمكن أن تكون بمثابة معلومات تحقق الفائدة لمستخدميها

### 2-1-3 اهداف نظم المعلومات

تهدف نظم المعلومات أساساً إلى ضمان تدفق البيانات والمعلومات وتبادلها بين مراكز الأنشطة المختلفة بالمنظمة وجمع البيانات بطريقة متكاملة وتشغيلها بالطرائق المناسبة وتخزينها ومتابعة جميع التعديلات والتغيرات التي تحدث على البيانات والمعلومات المخزنة وتحديثها واسترجاعها في لوقت المناسب وتحقيق الآمن الكامل للمعلومات. ويحدد الكثيرون هدفاً واحداً للمعلومات ملخصاً في أن نظام المعلومات يهدف إلى تقديم الخدمة النهائية للمستفيدين، ويمكن تجزئة هذا الهدف إلى الأهداف الآتية(الهزايمة ،2009، ص394):

• مساعدة المديرين في مهامهم في مجال التخطيط والرقابة وهذه المعلومات تنجز عندما تصل معلومات كاملة ودقيقة وفي الوقت المناسب .

• إعطاء معلومات وتقارير بتكلفة أقل مع المحافظة على الدقة للمعلومات .

• بلورة وتصفية المعلومات التي تصل إلى المديرين ويعتمد عليها .

• تقديم سلسلة من الطرائق البديلة لإنجاز العمل بشكل يبين تأثيرات ونتائج القرارات المختلفة قبل أن تطبق عملياً .

• الاستفادة القصوى من وقت المديرين وعدم إشغالهم في عملية استخراج المعلومات من خلال كثرة البيانات والمستندات .

**2-1-4 عناصر نظام المعلومات :**

تتكون نظم المعلومات من مجموعة من النشاطات التي يتوجب القيام بها، كي تتمكن من ايصال المعلومات بشكل دقيق وملائم، وتوفيرها للمستخدمين في الوقت المناسب وهذه المكونات هي (جل، 2010،ص21):

**1-المدخلات:** وهي البيانات الخام التي لم تجر عليها المعالجة بعد، وتعد القوة الدافعة والوقود اللازم لتشغيل النظام وهذه المدخلات ممثلة في مواد أولية، عمالة، راسمال، معلومات أو أي شيء يحصل عليه النظام من البيئة المحيطة ومن نظم أخرى.

**2-المعالجات:** وتمثل الجانب الفني من النظام وهي عبارة عن مجموعة من العمليات الحسابية، وعمليات المقارنة المنطقية، والتخليص، والتصنيف، والفرز والتي تجري على البيانات المدخلة بغرض تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي. وتمثل مرحلة المعالجة أو التشغيل الجانب الفني من النظام والذي يقوم باجراء العديد من العمليات في نفس المرحلة، وبهذا يمثل التشغيل تفاعل كل العوامل داخل النظام مثل عوامل الانتاج في الوحدة الاقتصادية في صورة نشاط ينتج عنه عملية تحويل المواد الأولية إلى منتجات نهائية، ويتم تحويل البيانات في نظم المعلومات إلى معلومات بطرق التشغيل المختلفة من تسجيل، تلخيص، حساب، مقارنة ...الخ.

**3-المخرجات:** وهي النتائج التي يعمل النظام على الوصول إليها، ويتم ايصال المعلومات إلى

المستفيدين وفق أشكال مختلفة مثل التقارير والجداول والقوائم والأشكال البيانية، هذه المعلومات يطلق عليها مخرجات نظام المعلومات. وعرفت بأنها الناتج النهائي من النظام والذي يذهب إلى البيئة المحيطة أو إلى نظم أخرى، وقد تكون هذه المخرجات في صورة منتج نهائي أو وسيط.

4-**الرقابة:** يتطلب الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وجود رقابة على عمليات الادخال والمعالجة والمخرجات للتأكد من أن نظام المعلومات ينتج ويقدم المعلومات وفق المعايير المفترضة عند تصميمه، وإن النظام يحتوي على كافة الاج ا رءات ال رقابية التي تضمن صحة المدخلات وعمليات المعالجة والمخرجات.

5-**التغذية العكسية:** وهي عملية قياس ردة فعل المستفيدين على عمل النظام، فقد يقوم النظام بأداء وظائفه كما هو مفترض عند تصميمه، ولكن بعض المعلومات التي يقدمها لا تلائم حاجات المستخدمين، عندئذ يقوم المستخدمون بطلب إحداث تغيرات في النظام، وهذه الطلبات يطلق عليها التغذية العكسية

6- **المستخدمون:** يطلق على الناس الذين يتعاملون مع النظام ويستخدمون المعلومات التي ينتجها تسمية (المستخدمون)، وقد يكون هؤلاء من داخل المنظمة كالإدارة والعاملين أو من خارج المنظمة كالمستثمرين والدائنين والزبائن والحكومة والمجتمع ومراكز البحث العلمي وأسواق المال (ميدة، 2009،ص535).

**2-1-5المعلومات المحاسبية:**

تحتاج الادارة الى المعلومات التي تساعدها في اتخاذ القرارات الرشيدة ولذلك يجب ان تتصف هذه المعلومات بالواقعية والدقة والتوقيت المناسب ولذلك فان قدرة الادارة على اتخاذ القرارات الناجحة يعتمد على مدى نجاح نظم المعلومات بتوفير المعلومات الكافية من اجل تسهيل اتخاذ القرار.

يرى الصغير(2005، ص22) "ان المعلومات المحاسبية هي البيانات التي تم معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل".

وعرفت البيانات بانها المادة الخام التي تشتق منها المعلومات ، وتكون على شكل حروف او جمل او ارقام غير منتظمة وقد لايستفاد منها قبل التحليل والشرح(خطاب، 2002، ص21)

وعرفت المعلومات بانها عبارة عن بيانات تمت معالجتها بحيث تصبح مفيدو وذات معنى وتخدم احتياجات المستفيدين الداخليين والخارجيين وفي مقدمتهم الادارة ، وتفيد في مجال اتخاذ القرارات الادارية(خطاب، 2002، ص21)

**2-1-6تعريف نظام المعلومات المحاسبي:**

يتوجب في بداية الأمر التمييز بين كلٍ من النظام المحاسبي ونظام المعلومات المحاسبي، حيث يرى (ابوكميل، 201،ص21) "أن النظام المحاسبي عبارة عن مجموعة من العناصر والإجراءات والوسائل التي تقوم بعمليات تسجيل وتلخيص وتبويب وتقرير العمليات المالية بهدف مساعدة الجهات الداخلية أو الخارجية في اتخاذ القرار المناسب وفي الوقت المناسب".

وعرف جل (2010، ص25) "نظام المعلومات المحاسبي بأنه مجموعة من الاجزاء والأنظمة الفرعية التي ترتبط بعضها بعضا ومع البيئة المحيطة، وتعمل كمجموعة واحدة تتداخل العلاقات بين بعضها بعضا وبين النظام الذي يضمها بحيث يعتمد كل جزء منها على الآخر في تحقيق

الأهداف التي يسعى إليها النظام الشامل للمحاسبة ، وهو بالتالي شبكة من الاج ا رءات المرتبطة ببعضها بعضا والمحكومة بمبادئ وقواعد سليمة والتي يتم اعدادها بطريقة متكاملة بهدف تقديم البيانات والمعلومات لمتخذ القرار بالصورة الملائمة لاحتياجاته".

وعرف المخادمة (2007، ص258) "نظام المعلومات المحاسبي على أنه مجموعة من الموارد المالية والبشرية في المنظمة والمسؤولة عن تحضير المعلومات المالية بالإضافة إلى المعلومات الناتجة عن معالجة البيانات التي تم تجميعها، ومن ثم يتم توفير هذه المعلومات لكل المستويات الإدارية ولإغراض التخطيط والرقابة على نشاطات المنظمة إلى جانب الأطراف الخارجية التي تربطها علاقات مع المنظمة، وتم قياس نظم المعلومات المحاسبية من خلال

ونجد مما سبق ان نظام المعلومات المحاسبي هو أحد النظم الرئيسية في المنشأت ويتكون من نظم فرعية عدة تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات لجميع الجهات التي يهمها أمر المنشأه وبما يخدم تحقيق أهدافها".

**2-1-7اهمية نظام المعلومات المحاسبية:**

ان نظام المعلومات المحاسبي يشكل الركيزة الاساسية والمهمة بالنسبة لنظم المعلومات الاخرى في المنشأه ، وتنبع اهميته من اهمية المعلومات المحاسبية التي اصبحت عنصرا هاما من عناصر الانتاج ولها دور مهم في بيان فاعلية وكفاءة المنشأة ، فهي تعكس التفاعل الذي يحدث في بيئة المنشأة وبينها وبين البيئة الخارجية بجميع ما فيها من مؤثرات وتعطي صورة واضحة ودقيقة عن الوضع الاقتصادي للمنشأه ، وتساهم في زيادة قدرة الادارة على رسم الخطط والسياسات الصحيحة وايجاد التنسيق المتكامل بين العوامل البيئية الداخلية والخارجية واحتياجات المنظمة وتحقيق رقابة داخلية فاعلة لجميع العناصر المادية في المنشأه (فاضل،2007،ص37).

**2-1-8 خصائص نظم المعلومات المحاسبية:**

تتميز نظم المعلومات المحاسبية كغيرها من الانظمة الاخرى ، بمجموعه من الخصائص التي تجعل منه نظاماً للمعلومات يتمتع بالقدرة على القيام بواجبانه المتنوعه ، ويرى (الصغير،2005، ص28) ان اهم الخصائص التي تجعل نظم المعلومات المحاسبية كفؤة ووفاعلة هي:

1- ان تتمع بدرجة عالية من الدقة والسرعه في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.

2- ان تزود الادارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية في الوقت الملائم لاتخاذ القرارات.

3- ان تكون بسيطة ، ويتضح فيها تدفق البيانات من مصادرها بشكل منظم ، وتجنب تكرار البيانات التي يتم تشغيلها ، وبيان تدفق المعلومات بين مراكز اتخاذ القرار المختلفة.

4- ان تكون مقبولة لدى العاملين في المنِشأه ، وتتوفر فيها درجة معقولة من الاقتناع بأهميتها وفائدتها.

5- ان تزود الادارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وضيفة التخطيط القصير والمتوسط والطويل الاجل.

6- ان تزود الادار بالمعلومات الازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لانشطة المنشأه .

7- ان ترتبط مع نظم المعلومات الاخرى في المنشأه ، بما يحقق التكامل فيما بينها لخدمة وظائف التخطيط والرقابة والتنفيذ، بحيث توفر المعلومات التي يحتاج اليها متخذ القرار.

8- ان تتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الامر تحديثها وتطويرها لتتلائم مع التغيرات الطارئة في المنشأه.

**2-1-9 نظام المعلومات المحاسبي:**

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية للنظام الإداري للشركة ، لما ينتجه من معلومات في صورة تقارير وقوائم معبر عنها مالياً ، والتي تحتاجها الأطراف الداخلية والخارجية للمنشأة نتيجة معالجة المدخلات المتمثلة في البيانات والأحداث الاقتصادية ، فنظم المعلومات المحاسبية تعتبر الركيزة الأساسية التي تساعد مختلف المستويات الإدارية في تحقيق أهدافها ، وبالتالي فإن الإدارة المحاسبية تعتبر جزءاً من الإدارة العليا ذاتها ، باعتبارها جزءاً من كل ، يتعاون مع الكل نحو تحقيق الأهداف، بل وإن هذا الجزء (الإدارة المحاسبية ) يعتبر من أهم الأجزاء التي توفر للمستويات الإدارية نظاماً متكاملاً للمعلومات ، ويلعب نظام المعلومات المحاسبي دوراً فعالاً عن طريق مخرجات النظام المتمثلة في التقارير المحاسبية وما تحويه من معلومات كمية ومالية (الشنطي،2013، ص108) .

**2-1-10 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:**

تنقسم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الى:

**1- الخصائص الرئيسية وتتكون من:**

تتكون الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية من (احمد، 2013، ص20):

**1-الملاءمة:** إن ملاءمة المعلومات المحاسبية تعتبر من أهم الخصائص التي يجب توافرها فيها وتعنى مدى تطابق المعلومات المحاسبية مع احتياجات مستخدميها ،كما يقصد بها قدرة المعلومات المحاسبية في التأثير على القرارات الإدارية ، كذلك على مساعدة مستخدميها على اجراء تنبؤات أكثر دقة حولالأحداث المستقبلية.

وتتكون الملائمة من الخصائص الثانوية أو الفرعية كما حددتها هيئة معايير المحاسبة المالية (FASB) :

**أ- التوقيت المناسب:** وتعتبر خاصية التوقيت المناسب من الخصائص الهامة الواجب توافرها في المعلومات المحاسبة وعنصرا أساسيا من عناصر نجاح المديرين في اتخاذ القرارات الإدارية إذ أنه لا قيمة للمعلومات ما لم تصل إلى مستخدميها في الوقت المناسب لتمكنه من اتخاذ القرار السليم، ولكي يكون توقيت المعلومات المحاسبية ملائما ومناسبا فإنه لابد من إعدادها وتجهيزها قبل اتخاذ القرار بوقت كاف .

**ب - القدرة التنبؤية:** يتخذ المديرون قراراتهم في ظل المنافسة وعدم التأكد وفي إطار البيئة المحيطة مما يستوجب توفير معلومات محاسبية تسهم في مساعدتهم على التنبؤ الصادق وتقليل درجة المخاطرة كما تسهم المعلومات التنبؤية في إعداد الخطط ورسم السياسات المستقبلية .

**ج - التغذية العكسية:** ويقصد بها أن المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام

المحاسبي يجب أن ترتد مرة أخرى إلى النظام للتحقق من صحة التنبؤات واجراءاتها المقارنات بين التنفيذ الفعلي والخطط المرسومة لاتخاذ القرارات التصحيحية بشأن الانحرافات وتصحيحها

**2-الموثوقية:** لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة لمستخدميها فإنه يجب أن تحتوي على قدر كاف ومقبول من الثقة وامكانية الاعتماد عليها كمقياس للأحداث والعمليات المالية والاقتصادية التي تمثلها، وحتى تكون المعلومات المحاسبية موثقة وذات مصداقية جيدة فإنه يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية :

**أ- الصدق في التمثيل:** يعني أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة بصدق وأمانة عن الحقائق والأحداث المالية الممثلة لها وبحيث يتوفر التوافق

بين القيم والأرقام المحاسبية وتفصيلها مع الأحداث الاقتصادية والمالية التي تم قياسها والتقرير عنها.

**ب – الحياد وعدم التحيز:** ويقصد بها موضوعية المعلومات المحاسبية بحيث تخلو من التحيز وتغليب مصلحة فئة على حساب فئة أخرى مما يزيد من ثقة المستخدم بالمعلومات المحاسبية ودقتها وسلامتها.

**2–الخصائص الثانوية :**

وتتكون الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية من (القرعان،2007، ص43):

**1– القابلية للمقارنة :** وهي ان يكون مستخدم المعلومات قادر على الاستفادة منها في عملية المقارنة، مابين نتائج السنوات المختلفة ، وكذلك بين المنشأت المختلفة.

**2– الثبات :** وهي الاستمرار في تطبيق نفس الطرق والمبادئ والسياسات المحاسبية ، فيمعالجة البيانات المالية من فترة محاسبية لاخرى.

**2–1–11 انظمة المعلومات المحاسبية والادارة الحديثة:**

ادى النمو الكبير للشركة والمؤسسات من حيث الحجم والنوع والنشاط وتعدد وتنوع الاهداف ، الى ضرورة تطوير نظم المعلومات المحاسبية بما يتفق وهذا النمو ومما يؤكد ذلك ان هذه المنشأت في بيئة دائمة التغيير والحركة ، وان هذه المنشأت ماهي الا جزء من هذه البيئة وعليها ان تتكيف معها حتى تضمن البقاء والاستمرار وتحقيق اهدافها، وقد ادى ذلك الى ضرورة ادخال الوسائل المتطورة لجع وحفظ البيانات والمعلومات المتزايدة والمتراكمة وتحليلها وتصنيفها وتبويبها لتكون جاهزة ومتكاملة في متناول اليد وقريبة من مراكز اتخاذ القرارات ، وان فعالية نظام المعلومات المحاسبي تتحدد بمدى توفيره للمعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات، سواء كان ذلك النظام في المنشأت الحكومية او الخاصة ، وقد تطورت النظرة تجاه نظم المعلومات المحاسبية ،

فاصبح ينظر اليها على انها نظام معلومات متكامل ، وبالتالي فان نجاح نظام المعلومات المحاسبي يقاس بمدى توفيرة للمعلومات المفيدة والتي تساعد الادارة في اتخاذ القرارات الاقتصادية والادارية الرشيدة ، وان نظام المعلومات المحاسبي الجيد هو النظام الذي يمد الادارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ مختلف القرارات باعتباره نظاماً للمعلومات(جودة، 2004، ص28).

**2-1-12 وظائف انظمة المعلومات المحاسبية:**

يعمل نظام المعلومات المحاسبي على تحقيق العديد من الوظائف وهي(القضاة، 2006، ص31):

**1- وظيفة تجميع البيانات المحاسبية** :ويتم فيها تجميع البيانات المحاسبية وادخالها باستخدام لوحات مفاتيح الحاسوب وهذه البيانات المحاسبية تعبر عن احداث النشاط الاقتصادي في المنشأت المتمثل بالعمليات المالية التبادلية بين منشأت الاعمال والاطراف الداخلية وبينها وبين الاطراف الخارجية ، فعملية البيع مع العملاء مثلا تمثل عملية مالية تبادلية يكون طرفها الاول المنشأه وطرفها الثاني العميل ، يتم فيها تسجيل بضاعه للعميل يتحصل نقداً مقابلها ، هذه العملية المالية التبادلية ينتج عنها بيانات محاسبية مثل : اسم العميل ، عنوانه ، قيمة ماحصل منه ، البضاعه المباعه ، كل هذه البيانات المحاسبية تكون موثقه بمستندات واوراق ثبوتية تشكل عنصراً مهما من عناصر النظام المحاسبي.

**2- وظيفة مراجعه وادخال وتخزين البيانات المحاسبية في نظام المعلومات المحاسبي** : وهي التحقق من صحة البيانات المحاسبية قبل ادخالها في قواعد بيانات النظام المحاسبي، فبعد التحقق يتم الادخال بواسطة لوحة المفاتيح كوسيلة ادخال للحاسب الالي ، وبعد الادخال يتم النخزين في القرص الصلب للحاسب.

**3- وظيفة معالجة البيانات المحاسبية لتحويلها لمعلومات تخدم اهداف المنشأه :** تتم المعالجة المحاسبية للبيانات المحاسبية مباشرة بعد ادخالها او من خلال استرجاعها بعد تخزينها في النظام ، وفي الحالتين تتم المعالجة من خلال العمليات الحسابية كالجمع والطرح والضرب والقسمة و العمليات المحاسبية كالترحيل والترصيد والتبويب ، وبعد ذلك من الطبيعي كما قمنا بتخزين البيانات المحاسبية التي ادخلناها في البرنامج المحاسبي المطبق في النظام المعلوماتي المحاسبي وأن نقوم كذلك بتخزين المعلومات المحاسبية التي حصلنا عليها بعد معالجة البيانات المحاسبية التي ادخلناها حاليا او استرجعناها من قاعدة البيانات المحاسبية.

**4- وظيفة تخزين المعلومات المحاسبية :** ونستفيد من المعلومات المحاسبية المخزنة في اعداد التقارير بشكل دوري كل يوم اواسبوع او شهر او ربع سنة اونصف سنة اوكل سنة، وهذه التقارير يمكن ان تكون عامة مثل ميزان المراجعه الذي يعكس ارصدة الحسابات في المنشأه، مثل قائمة الدخل الي تعكس نتيجة الاعمال في المنشأه، ومثل الميزانية العمومية التي تعكس المركز المالي للمنشأه في تاريخ معين.

**5- وظيفة عرض تلخيصي للمعلومات باسلوب كمي او بياني وبتقارير دورية او حسب الطلب:** التقارير التي تعرض المعلومات المحاسبية يمكن ان تكون حسب الطلب من الادارة كتقريرعن المنتجات الاكثر مبيعا ،او غير ذلك من التقارير اللازمةلاتخاذ القرارات الادارية او لتحقيق هدف محدد فرعي او رئيسي من اهداف المنشأه الحالية أو الاستراتيجية ، وهذه المعلومات المحاسبية المعروضه بأسلوب تلخيصي للادارة قد تكون رقمية أو بيانية تحتوي على رسومات توضيحية مثل القطاعات الدائرية او المنتجات او الاعمدة او غير ذلك من الاشكال الهندسية

## المبحث الثاني

## 2-2المحاسبة الادارية كنظام للمعلومات

**2-2-1 تمهيد.**

**2-2-2 مفهوم المحاسبة الادارية.**

**2-2-3 اهمية المحاسبة الادارية.**

**2-2-4 انظمة المعلومات المحاسبة الادارية.**

**2-2-4-1 نظام التكلفه على اساس النشاط**

**2-2-4-2 بطاقه الاداء المتوازن**

**2-2-4-3 نظام الانتاج في الوقت المحدد**

**2-2-4-4 الاداره المبنيه على الانشطه**

**2-2-4-5 التكلفه المستهدفه**

**2-2-4-6 الموازنات التخطيطيه**

**2-2-1 تمهيد:**

تعتبر المحاسبة الادارية احد الفروع المحاسبية الحديثة التي تختص بتوفير العلومات اللازمة لتلبية احتياجات ادارة الشركة، ومن الامثلة على تلك المعلومات مايتغلق بالتكاليف الفعلية للمنتجات والخدمات، وتقديرات الربحية، والتكاليف، والتحليلات الخاصة لبعض القرارات الادارية، والموازنات التقديرية للانشطة المختلفة(الحارس،2004، ص25).

نلاحظ ان بدايات التفكير بالمحاسبه الاداريه كفرع من فروع المعرفه المحاسبيه قد نشا نتيجه حاجه الوحده الاقتصاديه الى معلومات تساعد في حل المشكلات الكبيره التي تتعلق بالقرارات المستقبليه والتخطيط لها خلال فتره زمنيه اطول من الفتره الماليه الواحده التي كانت تغطيها محاسبه التكاليف، اضافه الى ضروره وجود نظام مسوول عن تجميع ومعالجه البيانات وتهيئتها كمعلومات يمكن ان تحقق الاستفاده من قبل مستخدميها الذين لهم علاقات مباشره وغير المباشره مع المنشاه المعنيه ، ومن هنا يمكن القول ان ظهور المحاسبه الاداريه كان " استجابه لحاجه الاداره العلميه الحديثه الى نوعيه معينه من المعلومات المحاسبيه اللازمه لاغراض التخطيط واتخلذ القرارات والرقابه ، وكذلك المساهمه بدور اكبر في حل المشكلات الاداريه التي تواجهها الاداره. (الحبيطي و يحيى، 2006،ص68).

**2-2-2 مفهوم المحاسبة الادارية**

عرف جرادات والشبيل(2013، ص263) "المحاسبة الإدارية انها عبارة عن نظام متكامل من المبادئ العلمية والطرق العملية التحليلية المتصفة بالترابط، والهادفة لخدمة القرارات الإدارية، والقابلة لإعادة التشكيل والصياغة بناءاً على طبيعة القرار اللازم اتخاذه ومدى تأثيره على استمرارية المنشأة".

ويرى آل ادم (2000، ص15) "المحاسبة الادارية انها تطور طبيعي للانظمة المحاسبية ولحاجة الادارة لنظام جديد لاستقصاء المعلومات مجتمعا، حيث ان العمليات المحاسبية تهم كل العاملين في المنشأه دون استثناء وبنحو مباشر كتسليم الاجور والرواتب ، وبنحو غير مباشر كتقويم الاداء وتحديد المكافأت التحفيزية".

وعرفت المحاسبة الادارية بأنها نظام معلومات شامل لخدمة وظائف الادارة المختلفة من تخطيط وتنظيم وتوجية ورقابة، يتضمن تحديد وتحليل وتفسير وتوفير البييانات اللازمة لتلبية احتياجات الادارة (الحارس، 2004،ص28).

ونستتج مما سبق ان المحاسبة الادارية هي جزء من نظام الملومات المحاسبي والاداري المتكامل للمنشأه، ويشمل نظام لتجميع وتلخيص وتحليل واعداد التقارير عن المعلومات التي تساعد ادارة المنشأه على ممارسة انشطتها التخطيطية والرقابية والتنظيمة واتخاذ قراراتها الادارية المختلفة.

**2-2-3 اهمية المحاسبة الادارية:**

للمحاسبة الادراية دور في مساعدة ادارة المنشأت على القيام بوظائفها وهي (جرادات والشبيل،2013،ص264):

**1-التخطيط:** يقصد بالتخطيط الإجراءات والخطوات الواجب اتخاذها لتحديد الأهداف ووضع البرامج المناسبة للحصول على الموارد المختلفة واستخدامها لتحقيق هذه الأهداف ويقوم المحاسب الإداري بمهمة تجميع البيانات التي تساعد الإدارة في وظيفة التخطيط .

**2-التنظيم:** يقصد بالتنظيم تحديد أفضل الطرق والإجراءات والوسائل التي يمكن بها تنظيم الموارد المتاحة المختلفة وبما يمكن من تنفيذ الخطط الموضوعة، ويعتبر المحاسب الإداري مسؤولاً عن

عمليات تحديد وتجميع وقياس وتحليل وإعداد وتفسير وتوصيل المعلومات المستخدمة من قبل الإدارة لتحقيق الأهداف الأساسية للتنظيم، كما يحتاج المحاسب الإداري أن يكون حساساً لاحتياجات المديرين من المعلومات، ويُستخدَم المحاسب الإداري كعضو مساعد في التنظيم ويعتبر مسؤولاً عن توفير المعلومات وأحد العناصر القيّمة للفريق الإداري.

**3-الرقابة:** ويقصد بها الإجراءات الخاصة بقياس وتصحيح الأداء الفعلي لضمان تحقيق أهداف وخطط المنشأة بمعنى التأكد من أن التنفيذ الفعلي يطابق الخطط الموضوعة واتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة في حالة وجود انحرافات عن الخطط الموضوعة، ويظهر دور المحاسبة الإدارية في توفير معلومات تساعد الإدارة على أداء وظيفة الرقابة، وتمارس الإدارة وظيفة الرقابة من خلال التقارير (المعلومات) التي يوفرها المحاسب الإداري عن الفعاليات، مقومة ومقاسة في ضوء المخططات وما ينتج عنها من انحرافات، مع تحليل الانحرافات حسب مسبباتها ومراكز المسؤولية عنها واقتراح الإجراءات المصححة لها، وتتابع الإدارة ما تحقق من أهداف والعقبات التي تعترض تحقيق الأهداف وتتخذ الإجراءات الكفيلة لتفادي هذه العقبات.

**4- إتخاذ القرارات:** إن عملية اتخاذ القرار هي عملية مركزية في إدارة المنظمة ومن أهم الوظائف التي يقوم بها المدير، وتُعنى وظيفة اتخاذ القرارات باختيار البديل المناسب من البدائل المختلفة بهدف تحقيق الأهداف التي وضعتها الإدارة، وتقوم المحاسبة الإدارية بتوفير المعلومات التي تساعد الإدارة على المفاضلة بين البدائل المتاحة وتحديد البديل الأفضل للمنشأة ، وذلك من أجل إتخاذ قرارات إقتصادية رشيدة .

## 4-2-2 أنظمة معلومات المحاسبة الادارية:

تشتمل نظم معلومات المحاسبة الادارية على عدد من الأنظمة الفرعية من أهمها: نظام الموازنات التخطيطية، ونظام محاسبة لتكاليف، ويهتم نظام معلومات المحاسبة الإدارية بتزويد الأطراف داخل المنظمة (المستخدمون الداخليون) بالمعلومات الاقتصادية المفيدة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المختلفة مع التركيز على تلبية الاحتياجات المعلوماتية للإدارة بمختلف مستوياتها والمتمثلة ابتدا ء من القرارات الاستراتيجية، ( والتخطيطية، ثم التنظيمية والتوجيهية، وانتها ء بالقرارات التنفيذية والرقابية) ، وتحتاج الإدارة بمستوياتها المختلفة في المنظمة إلى المعلومات التي يوفرها نظام معلومات المحاسبة الإدارية، فالإدارة التسويقية تعنى بالمعلومات المتعلقة بالأسعار، والخصم، وشروط التسديد، وسياسة البيع، ومصاريف الدعاية والإعلان.. الخ، بينما تسعى إدارة الإنتاج للحصول على معلومات عن كمية الإنتاج وتكلفته، والتوقيت المناسب لكل نوع من المنتجات، وما هي طريقة الإنتاج، والمواد الأولية المتوافرة والمستخدمة، وكيفية توزيع التكاليف على المنتجات المختلفة.. الخ، في حين نرى أن إدارة المشتريات تعمل جاهدة في الحصول على معلومات خاصة بالمشتريات ووقتها، ومن هو المورد الذي تشتري منه المنظمة، وما هو مزيج السعر، والأصناف، .. الخ، أما إدارة الموارد البشرية فتتطلب معلومات مثل عدد ساعات اشتغال العاملين، ومقدار أجورهم، ومقدار الاقتطاعات من الأجور، وما هي خبرة العاملين ومهارتهم، والكفاءة، ومعدل الغياب.. الخ، وأخيرًا تحتاج الإدارة المالية إلى المعلومات المتعلقة مثلا بمقدار التدفقات النقدية الخارجة والداخلة الحالية، وما هي مصادر الأموال واستخداماتها، وكيف تخطط المنظمة للإنفاق الاستثماري، وسياسة البيع الآجل والتحصيل وتحليلات الربحية(ميدة، 2009، ص538).

وعرفت نظم معلومات المحاسبة الادارية بأنها مجموعه المبادئ والوسائل المناسبة لتحليل البيانات التاريخية ، والمستقبلية لمساعدة الادارة في تحديد الاهداف الاقتصادية للمنشأه ، ووضع الخطط واتخاذ القرارات الرشيدة لتحقيق هذه الاهداف ، وهي تشمل على الموازنة ودراسة التنظم ومحاسبة التكاليف (القرعان،2007، ص39).

ونجد مما سبق أن نظام المحاسبة الإدارية يلعب دورا مهما وبارزا عند أداء الوظائف الإدارية المختلفة، وذلك عن طريق ما يقدمه هذا النظام من معلومات قيمه تساهم في عملية التخطيط لمستقبل المنظمة، عن طريق إعداد الكثير من الموازنات التخطيطية سواءً على المستوى الوظيفي أو على مستوى المنظمة ككل، وكذلك متابعة تنفيذ هذه الموازنات وتقديم التقارير الدورية للأداء الوظيفي، مما يعني اكتشاف أي انحرافات يتم حدوثا خلال عملية التنفيذ عن طريق ما يلعبه هذا النظام من دور مقارن للتكاليف الفعلية مع ما هو مخطط مسبقا وهذا يعني رقابة أكثر على الأداء

واستجابة للتغيرات في بيئة الأعمال، ونمو الاتجاهات الإستراتيجية للمحاسبة الإدارية، فان المحاسب الإداري يقوم بالاستعانة بعدد من الأساليب لتقييم مختلف الأنشطة والوظائف وبيان الأثر الاستراتيجي لاتخاذ القرارات، ويتم تحقيق ذلك عن طريق مجموعة من الأنظمة (التقنيات) وهي:

**2 -2-4-1 نظام التكلفة على أساس النشاط (ABC):**

بدأت فكرة تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) عندما قدم الباحثان (Cooper and Caplan,1987) نتائج دراستهما في تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات والتي تعتبر من أوائل الدراسات التي تناولت عملية تخصيص التكاليف غير المباشرة

على المنتجات، حيث اظهرا نظاما جديدا يستخدم في توزيع التكاليف غير المباشرة وقد عرف هذا النظام فيما بعد بنظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC). ونظام التكاليف على أساس الأنشطة هو احد الأنظمة التي تعتمد على تحليل الأنشطة، حيث يقوم هذا النظام على فلسفة أن الأنشطة تستهلك الموارد، وان المنتجات تستهلك الأنشطة، وحيث أن تنفيذ القرار الاستثماري يتطلب القيام بمجموعة من الأنشطة تمثل حجر الأساس لكافة النواحي المتعلقة به، لذا فان نظام ABC يعتبر أحد الأنظمة التي يمكن الاستفادة منها في مجال القرارات، من خلال توفير بيانات تكلفة دقيقة وعادلة، وتوفير بيانات تكلفة ملائمة لاتخاذ القرارات عموماً وقرارات التسعير بشكل خاص، وتوفير بيانات تساعد في اختيار مزيج الإنتاج ومزيج الزبائن، وبما يسهل في تحديد وقياس الأثر الاستراتيجي لهذا النوع من القرارات(الشيخ،٢٠٠٧،ص٢-٣ ).

ويمثل نظام التكلفة المبني على أساس النشاط أسلوبا لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المنتجات بناءاً على تحليل الأنشطة إلى أنشطة فردية باعتبارها هدفاً لاحتساب التكلفة الأساسية والتي تنجم عنها خدمات مشتركة ( التكاليف غير المباشرة) وتجمع التكاليف كل نشاط على حده وتحمل للمنتجات على أساس حجم استهلاكها للخدمة باستخدام محركات التكاليف Cost drivers (أبو مغلي، ٢٠٠٨ ).

ونستنتج مما سبق إن المنطق الأساسي لنظام ABC هو أن الأنشطة تستهلك الموارد ، وأن المنتجات تستهلك الأنشطة ، ويفترض نظام ABC أن الأنشطة هي التي تسبب الكلف وليس المنتجات ، حيث يقوم نظام ABC بتتبع الكلف إلى مراكز الأنشطة أولاً ومن ثم إلى المنتجات.

### 2-2-4-2 بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

تعد بطاقة الأداء المتوازن ( BSC ) إحدى الوسائل الإدارية المعاصرة التي قدمها كل من Kaplan & Norton كمفهوم جديد للإدارة الإستراتيجية حيث يقدم هذا النموذج المعاصر حلاً كاملاً للضعف والغموض في التوجه القديم للنظام الإداري الذي يركز على الأداء المالي فقط من خلال إضافة أبعاد أخرى تحول الخطة الإستراتيجية إلى أفعال ونتائج ملموسة تربط الأهداف والوسائل والمقاييس بمستوى الأداء المطلوب والبرامج والمبادرات بالخطة الإستراتيجية. وهي إحدى تقنيات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وأول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المنشأة، حيث يتميز هذا الأسلوب عن غيره من أساليب الرقابة وتقويم الأداء في الجمع بين مقاييس الأداء المالي ومقاييس الأداء غير المالي التي تتصف بسهولة تتبعها وربطها بإستراتيجية المنشأة.

وتترجم بطاقة الأداء المتوازن مهمة المنظمة وإستراتيجيتها إلى مجموعة من إجراءات الأداء والتي تمثل إطار عمل تطبيق إستراتيجيتها، وتعتبر هذه البطاقة أداة تقييم، فضلا عن كونها أداة إستراتيجية لكونها تعتمد أربعة مناظير لتقيم أداء المنظمة بدلا من التركيز على المنظور المالي فقط مع أهميته إلا انه غير كاف لتكوين الصورة الشاملة عن المنظمة، اذ أصبح من المعروف بان المقاييس التقليدية التي تركز على المنظور المالي غير كافية لبيئة الأعمال المعاصرة، وان الاهتمام بمجموعه أوسع من المقاييس التي ترتبط بالجودة، حجم السوق، رضا الزبون والعاملين يمكن أن تؤدي إلى تبصر اكبر بالعوامل التي تسوق الأداء المالي. ( Kieso, 2005, p21).

عرفت بطاقة الأداء المتوازن على أنها " أداة تتم بواسطتها ترجمة رسالة الشركة وإستراتيجيتها إلى أهداف ومقاييس ويقدم مجموعة متماسكة من الأفكار والمبادئ وخارطة مسار شمولي للشركات لتتبع ترجمة الرسالة في مجموعة مترابطة لمقاييس الأداء، تساهم هذه المقاييس في انجاز الأعمال ووضع إستراتيجية الأعمال واتصال الإستراتيجية بالأعمال والمساعدة في التنسيق بين الأداء الفردي والتنظيمي ووصولا إلى أهداف الإدارة. وهذه البطاقة تقوم على أربع ركائز أساسية محاور هي: الأداء المالي لإرضاء الزبائن، كفاية الأداء التشغيلي ثم الفرص التي توفرها الشركة للعاملين فيها والنمو وبذلك يصبح التنافس فيما بين الشركات قائما على أساس ما يتواجد فيها من روح المبادرة والقدرة على الإبداع والابتكار أكثر مما هو على أساس ما لديها من موجودات ثابتة وملموسة (Kieso, 2005, p:21).

### 2-2-4-3 نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT):

يعتبر نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) أحد الأنظمة التي تعمل على تخفيض تكاليف الإنتاج من خلال إزالة أي تأخيرات في عمليات الإنتاج والمخزون، ويسعى هذا النظام إلى التخلص من الهدر والضياع في الموارد التي تحصل أثناء العملية الإنتاجية بداً من تصميم المنتج إلى أن يتم تسليمه إلى المستهلك النهائي، وتمثل فلسفة (JIT) سلسلة من التحديات لنظم محاسبة التكاليف التقليدية بسبب التزاماتها بالتحسين المستمر ولا تعد الانحرافات التي تظهر مؤشر للخلل، وإنما مؤشر نحو توجيه التحسينات، فالمنظمة تكون قادرة على تحسين أدائها من خلال توفير الانسياب الكفوء في العملية الإنتاجية بتوجيه الاهتمام والكشف عن المجالات التي تظهر فيها مشاكل الإنتاج ومعالجتها وتقليل مستوى المخزون إلى الحد الأدنى، وهذا يؤدي إلى تخفيض التكاليف وزيادة الإنتاجية وتحسين الجودة والمرونة في العمل، وبما يحقق ميزة تنافسية

تحصل عليها المنظمة بزيادة حصتها السوقية وتعزيز الميزة التنافسية. وتركز فلسفة نظام (JIT) على أداء الأنشطة التي تكون موجودة وتشمل: مجموعة الأساليب المتبعة في الشراء، والإنتاج ، والتوزيع، وتتضمن فلسفة (JIT) أربعة مجالات تمثل المحور الأساسي لهذه الأنظمة وأن إتباع هذه المجالات سيؤثر بشكل واضح على تخفيض التكاليف، وهي: (Horngren et al., 1994, p: 660-661):

- حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة.
- الالتزام بمستوى عالي من النوعية.
- الالتزام بالتحسين المستمر.
- التركيز على تبسيط وتوضيح الأنشطة المضيفة للقيمة.

**2-2-4-4 الإدارة المبنية على الأنشطة (ABM):**

تقوم الشركات باستخدام نظام التكاليف المبنية على الأنشطة (ABM) لتحليل البيانات المالية التاريخية ، حيث تقوم بتخصيص مصروفات العمليات للفترة الأحدث على المنتجات أو الخدمات التي تم إنتاجها، أو الزبائن الذين تمت خدمتهم خلال تلك الفترة، وبهذه الكيفية يتمكن المديرين من معرفة التكاليف الحقيقية للأنشطة والعمليات التي تمت خلال آخر فتره، وكذلك التعرف على ربحية المنتجات والخدمات والمستهلكين خلال هذه الفترة، وهذه المعلومات تصبح هي الأساس لاتخاذ القرارات، وهو ما يسمى بالإدارة على الأنشطة. وقد تطور نظام الإدارة المبني على الأنشطة نتيجة للتغييرات التي حدثت في بيئة التصنيع، فهو نظام إدارة التكلفة الذي تخصص التكاليف من خلاله على السلعة أو الخدمة التي تسببت في حدوث إجراء النشاط.

ويركز نظام الإدارة المبنية على الأنشطة على مبدأين بسيطين، الأول هو أن الأنشطة تستهلك الموارد، والآخر هو أن الخدمات، المستهلكين، أو أي هدف تكلفة آخر يستهلك الأنشطة، إن عملية التكليف تكون محسنة كون عملية تحميل التكاليف المطلوبة لتقديم الخدمة، أو تزويد المستهلك، أو أي هدف تكلفة آخر تكون مفصلة بشكل اكبر ، وهذا يتم من خلال تعريف الأنشطة القابلة للتحميل، وتعريف كم هي الكمية من كل نشاط أو مخرجات العمل التي تم استهلاكها من قبل هدف التكلفة (Atkinson et. al.,2004, P: 133-134).

### 2-2-4-5 التكلفة المستهدفة(TC):

تعاني المنشات اليوم من ضغط المنافسة الشديدة مما يحتم عليها، خصوصا في ظل وجود خيارات متعددة بالنسبة للعميل، التطورات الكبيرة في التكنولوجيا وأساليب ونظم الانتاج وقصر دورة حياة المنتج، وتركيز اهتمامها على تلبية رغبات العملاء من نواحي السعر والجودة، وان التسعير القائم على اساس التكلفة لم يعد لة اية اهمية في ظل المتغيرات الاقتصادية والبيئية، لذلك اصبح من الضروري على ادارة المنشأت التفكير في ادوات جديدة تمكنها من ادارة وتخطيط تكلفت منتجاتها بما يحقق لها ميزة تكاليفية، ومن الادوات المهمة في هذا المجال تأتي التكلفة المستهدفة عل اعتبار انها تعبر عن التكاليف المسموح بها (مهيدي،2009،ص204).

وتعتبر التكلفة المستهدفة من أدوات إدارة التكلفة الهامة التى تبحث حول إمكانية خفض التكاليف على مستوى مرحلة تصميم المنتج والتأكيد على جودته فى ضوء المنافسة الكاملة لتوليد ربحية فى ضوء السعر التنافسى، وإتباع هذه الأداة سيزيد من قدرة المنشأة التنافسية ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والنمو والاستمرار ويدعم المستهلكين ويزيد من ثقتهم فى التعامل مع المنشأة(خطاب،2010،ص13).

ويرى المطارنة (2008،ص285) "أن التكلفة المستهدفة هي أسلوب أو نظام يهدف إلى إدارة التكاليف والأرباح المخططة عن طريق القيام بإجراء دراسة للسوق وتحديد للسعر ومعرفة رغبات العميل للوصول إلى ما يرضيه فضلاً عن إدارة التكلفة خلال مرحلة التخطيط والتصميم والتطوير للمنتج أي أن تمارس من خلال دورة حياة المنتج".

**2-2-4-6 الموازنة التخطيطية**

تعتبر الموازنات التخطيطية احد الأساليب الإدارية الحديثة التي تتبعها مختلف المنشآت، من اجل الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية، لتحقيق الأهداف التي قامت المنشأة من اجلها وللاستعداد الأمثل لمواجهة التغيرات والظروف المحيطة (الرباع،2003،ص20)

يرى الدلابيح (2001،ص34) "أن الموازنات التخطيطية تعتبر أداة للتخطيط والرقابة وقياس كفاءة الأداء على مستوى المشروعات الاقتصادية".

تعتبر الموازنة من أهم الوسائل التي تساعد الإدارة عل مباشرة مهامها الرئيسية من تخطيط وتنسيق ورقابة، إذا أريد إتباع نظام الموازنة التخطيطية في أي منشأة فلابد القيام بالتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وان هذه الوظائف بدورها تجلب منافع عدة للمنشأة كذلك يحقق نظام الموازنة مزايا متعددة وكذلك على المستوى القومي لربط خطة الوحدة بخطة المنشأة التي ترتبط بدورها بخطة الدول في مجال التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتتمثل وظائف الموازنة في(الستار ،2007،ص211).

## 2-3 المبحث الثالث

## الاداء

**2-3-1 تمهيد.**
**2-3-2 مفهوم الاداء.**
**2-3-3 اهمية الاداء.**
**2-3-4 اهداف تقويم الاداء.**
**2-3-5 اساليب قياس الاداء.**
**2-3-6 الربحية**

### 2-3-1 تمهيد:

إن الأداء مفهوم واسع يعبر عن أسلوب الشركة في استثمار مواردها المتاحة، وفقا لمعايير واعتبارات متعلقة بأهدافها في ظل مجموعة من المتغيرات الداخلية والخارجية التي تتفاعل معها الشركة في سعيها لتحقيق كفاءتها وفاعليتها لتأمين بقائها. وتقييم الأداء هو القياس للتأكد من أن الأداء الفعلي للعمل يوافق معايير الأداء المحددة، ويعتبر التقييم مطلب ضروري لكي تحقق المنظمة أهدافها بناءً على المعايير الموضوعة، فهو عملية دورية تهدف إلى قياس نقاط القوة والضعف من اجل تحقيق هدف محدد خططت له المنظمة مسبقا (السالم والصالح، 2003، ص102).

### 2-3-2 مفهوم الاداء

عرف توفيق (2009، ص11) "تقويم الاداء بانه فحص موضوعي تشخص به السياسات والنظم وادارة العمليات في الجهات الخاضعة للرقابة ، ويقارن من خلاله الانجاز بالمخطط والنتائج بالمعايير والممارسات بالسياسات ، بغية كشف الانحرافات السلبية والايجابية وبيان اسبابها والتاكد من ادارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وتحديد الاسباب التبذير والاسراف وسوء الاستعمال والاستغلال ، ووضع الاقتراحات التي تعالج الانحراف والاسراف وذلك في سبيل توجيه الادارة نحو تحقيق فاعلية وكفاءة واقتصاد او توفير اكبرتوفيق".

يعتبر الأداء المحور الرئيس الذي تنصب حوله جهود كافة الشركات، فهو يشكل أهم أهدافها، فالمنظمات تتوقع أنّ تؤدي وظائفها بكفاءة وفاعلية، وبالتالي فإن تقييم الأداء يتم من خلاله التعرف على نقاط القوة والضعف في أداء المنظمة ( بلوط، 2012، ص359).

ويقصد بتقييم الأداء المالي تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري وتقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقاً، فهذه العملية تتطلب وجود أهداف محددة مسبقاً لقياس الأداء الفعلي، وأسلوباً لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط، لأنه على أساس نتائج المقارنة يوجه الأداء بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذا الأداء من قبل، ويطلق عليها أيضاً (رقابة تقييمية)، وهذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المرجوة منه دون رقابة مستنديه تؤكد صحة وسلامة البيانات المستخدمة كأدوات للتحليل، فهذه الرقابة الاقتصادية بجانب اهتمامها بالأدوات المحاسبية كالموازنات والتكاليف النمطية تهدف إلى مراجعة نشاط السلطات العامة بقصد متابعة ماتم تنفيذه من أعمال، وما قد يكون صاحب التنفيذ من إسراف، ومدى تحقيق النتائج المستهدفة ، يمكن القول بأن عملية تقييم الأداء ترتكز على الأركان الأساسية الآتية (عاصي، 2010،ص79):

**1- وجود أهداف محددة مسبقاً(المعايير):**

من المؤكد أن عملية تقييم الأداء لا توجد إلا حيث توجد أهداف محددة مسبقاً، وقد تكون في صورة خطة أو سياسة أو معيار أو نمط أو قرار حاكم، فاللوائح المالية وقوانين ربط الموازنة وما تتضمنه من قواعد وضوابط، وكذلك التكاليف النمطية ومعدلات الأداء المعيارية، أهداف محددة مسبقاً يتم على أساسها عملية تقييم الأداء.

**2- قياس الأداء الفعلي:**

يتم قياس أو تقدير الأداء الفعلي عادةً بالاعتماد على ما توفره النظم المحاسبية والأساليب الإحصائية من بيانات ومعلومات، ويجب توفر عاملين مدربين للقيام بهذه الأعمال، مع استخدام الآلات المستحدثة متى كان ذلك مناسباً، لسرعة عرض نتائج القياس أوالتقدير ، واتخاذ القرارات الخاصة بها.

**3- مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير:**

يتم مقارنة الأداء المحقق بالمعايير لتحديد الانحرافات سواء أكانت الإيجابية أم السلبية ، ولتمكين الإدارة من التنبؤ بالنتائج المستقبلية، وجعلها قادرة على مجابهة الأخطاء قبل وقوعها من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة التي تحول دون وقوعها ، ويجب أن تركز الرقابة على الانحرافات الهامة، وإن وجود صفوف مدربة على المحاسبة والإحصاء يؤدي إلى سرعة كشف الانحرافات، وتسهيل المقارنة بين النتائج المحققة والأهداف الموضوعة.

**4- اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الانحرافات:**

إن اتخاذ القرار لتصحيح انحراف ما يتوقف على البيانات والمعلومات المتاحة عن الأهداف المحددة مسبقاً وقياس الأداء الفعلي، ومقارنة ذلك الأداء المحقق بالهدف المخطط، لذلك فإن تحليل الانحراف وبيان أسبابه يساعدان على تقدير الموقف واتخاذ القرار المناسب الذي يجب أن يكون في الوقت المناسب ، ومحدداً بوضوح نوع التصحيح المطلوب، آخذاً في الاعتبار جميع الظروف المحيطة بالقرار ، وبذلك يمكن القول بأن عملية تقييم الأداء تهدف للتعرف على مدى تحقيق الوحدات الإدارية للأهداف الموضوعة لها، كما أنه بواسطتها تتوافر لدى الأجهزة المختصة المعلومات والبيانات اللازمة والضرورية للتخطيط الجيد مستقبلاً.

### 2-3-3 اهمية تحسين الاداء:

إن أهمية الأداء تكمن فيما يلي (ام العز،2012،ص18)

1- إن قياس الأداء يحسن الاتصالات الداخلية بين العاملين، فضلا عن الاتصالات الخارجية بين المنظمة وعملائها ومعامليها.

2- إن قياس لأداء يؤدي إلى تحسين إدارة المنتجات والخدمات وعملية إيصالها إلى العملاء.

3- إن قياس الأداء يساعد في إعطاء توضيحات حول تنفيذ للبرامج و تكاليف هذه البرامج.

4- إن قياس الأداء يشجع على التوجه بشكل بناء نحوا حل المشاكل.

5- أداة مساعدة في عملية اتخاذ القرار.

6- الترويج لممارسة مفهوم المساءلة.

7- يعتبر بمثابة أداة محفزة للتغيير الإداري. المطلب الثاني: خصائص مؤشرات قياس الأداء

ويرى الباحث أن أهمية الأداء تأتي من كونه وسيلة للحكم على قدرة الشركة في انجاز أهدافها الموضوعة في الخطة الإستراتيجية، ومدى كفاءتها وفاعليتها في استثمار مواردها المتاحة، وفقا لمعايير واعتبارات متعلقة بأهدافها في ظل مجموعة من المتغيرات الداخلية والخارجية التي تتفاعل معها الشركة في سعيها لتحقيق كفاءتها وفاعليتها لتأمين بقائها.

**2-3-4 اهداف تقييم الاداء:**

ان الهدف العام من تقييم الاداء يتمثل بتكوين راي فني محايد عن المدى الذي نفذت فيه الوحدة الخاضعة لرقابة الاداء نشاطها وبرامجها ومدى تحقيقها لاهدافها بفاعلية وكفاءة واقتصادية في استخدامها الموارد المتاحة ، لغرض مساعدة ادارة الشركة في تحسين ادائها الاقتصادي وتوفير معلومات عما تم ادائهُ في حقبة ماضية، ومن هذا الهدف يتم استخلاص اهداف اخرى هي(توفيق، 2009، ص11) :

1- توفير معلومات حقيقية عن المدى الذي تم فيه الحصول على المنافع والقيم المستهدفة من الاموال المصروفة .

2- تحسين نوعية الادارة من خلال تشجيع وتعزيز الممارسات الادارية الجيدة وحث المديرين وتوعيتهم للتقييم الذاتي لما يقومون به .

3- اقتراح الطرائق لتقليل احتمالات القرارات غير الصائبة ومساعدة الادارات لتحسين عملية اتخاذ القرارات .

4- تحديد اسباب الفشل والقصور ، وتقديم مقترحات ملائمة لتلافيها في المستقبل وتحسين الاداء بوجه عام .

5- تُعدُّ اداة تحفيزية لتحسين كفاءة الانشطة المختلفة .

6- رقابة الموارد من حيث الادارة والاستخدام .

7- تقييم الخطط والموازنات التقديرية .

ونستنتج مما سبق ان الهدف من عملية تقويم الأداء، التأكد من أن إنجاز الأهداف قد تم بكفاءة من خلال إستغلال مواردها بشكل جيد ووفقاً للأهداف والخطط المرسومة، بالشكل الذي يجعل تقويم الأداء يوفر معياراً لنجاح المنشأه في مواصلة نشاطها لغرض تقديم معلومات، عن مدى تقدم المنشأه خلال فترة التقويم والتنبؤ بنتيجة أعمالها للفترات المقبلة وذلك لخدمة الأطراف المستفيدة، وأيضاً لغرض تحقيق الأهداف التي تسعى إليها المنشأه.

**5-3-2 اساليب قياس الاداء:**

يعتبر تقييم الأداء للشركات والذي يتم عن طريق قياس الربحية تحصيلاً مالياً، وهذا التقييم هو عملية يتم من خلالها استكشاف أو اشتقاق مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط المشروع الاقتصادي التي تسهم في تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمشروع، وذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية ومصادر أخرى كي يتم استخدام هذه المؤشرات بعد ذلك في تقييم أداء المنشأة واتخاذ القرارات ( مطر،2010، ص3).

يتفق أغلب الباحثين على أن الأداء هو بناء متعدد الأبعاد وأن أبرز تلك الأبعاد هي:(الكفاءة، الفاعلية، الإقتصادية، البيئة)، وليست هناك إستراتيجية واحدة يمكن أن تحقق أداءاً جيداً لجميع الأبعاد، ففي الوقت الذي يتم فيه تعظيم الجانب الإقتصادي أي تقليل الإنفاق فمن المحتمل أن يؤدي ذلك إلى التقليل من الفاعلية ولتحقيق الكفاءة الأعلى من الممكن أن يكون هناك إنفاق أكبر كما أن التكيف المتأني من خلال الموائمة الأفضل بين بيئة الأعمال والموارد الخاصة بالوحدة الإقتصادية يمكن أن يحقق أداءاً أفضل وعلى هذا الأساس فإن الأداء في أحد هذه الأبعاد قد يتعارض مع الأداء في الأبعاد الأخرى لذا، لابد أن تعمل الوحدة الإقتصادية على تحديد مجالات الأداء الأساسية بحيث تعكس تلك المجالات الأبعاد الرئيسية التي تسعى الوحدة الإقتصادية لتحقيقها. وقد تختلف أهمية تلك المجالات من وحدة إقتصادية إلى أخرى بحسب طبيعة نشاطها من ناحية، وبحسب الأولويات التي تضعها الإدارة العليا لتلك المجالات من ناحية أخرى ، ويتفق أغلب الباحثين المهتمين بهذا الموضوع بأن من اساليب قياس الاداء (كيبلة، 2010، ص22):

**6-3-2 الربحية:**

تعد مؤشرات الربحية من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها المحللون الماليون ومستخدمو القوائم المالية في تقييم أداء الشركة التي تسعى ببدورها إلى تحقيق أعلى معدل ممكن لهذه المؤشرات في ضوء تحقيق الأهداف الأخرى مثل السيولة وغيرها اقتناعا منها بأهمية هذه المؤشرات في تقييم الأداء. إذ تمثل الربحية الاختبار النهائي لنشاط الأعمال والذي يعكس مدى حيوية خط المنتجات والمقدرة على تحقيق مستويات عليا من الأداء التنافسي في الإنتاج والمبيعات (المرسي وآخرون،2012، ص125)

وقد عرف ( الصيرفي، ٢٠٠٧، ص٨٣) الربحية بأنها " مدى نجاح المنظمة في تخفيض التكاليف وقياس قدرة المنظمة في تخفيض التكاليف وقياس قدرة المنظمة على توليد الأرباح من المبيعات ".

ويتم قياس الربحية عن طريق الفرق بين الإيراد الإجمالي والتكلفة الإجمالية المتغيرة الحجم. ولذلك تعتبر الربحية أحد مؤشرات قياس الأداء للشركات (مرعي ومرعي، ٢٠١٠، ص١٢٦).

ونتيجة لزيادة اهتمام إدارة الشركات بتقييم الأداء فقد شاع استخدام مؤشرات الأداء المبنية على الربح المحاسبي، مثل العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية وربحية السهم والتدفقات النقدية للسهم وغيرها، وتعتبر هذه المؤشرات ترجمة مالية لنتائج القياس التشغيلي، التي تستخدم في تحديد مدى تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة (كريم، ٢٠٠٤، ص٢١)، وتشمل مؤشرات الأداء المالية المبنية على الربح المحاسبي الآتي:

**١- معدل العائد على الأصول**

يُعد مقياس العائد على الأصول من أكثر مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي شيوعا، ويعبر هذا المقياس عن العلاقة بين الأرباح المحاسبية وحجم الأموال المتاحة للاستخدام من قبل إدارة المنظمة، وذلك بغض النظر عن الطريقة التي تم بها تمويل أصول المنظمة، كما يساعد هذا المقياس على قياس قدرة الإدارة على تحقيق الأرباح من الأموال المتاحة لها والخاضعة لسيطرتها، وهو بذلك يعكس اثر الأنشطة التشغيلية والاستثمارية بالمنظمة ولا يعكس اثر الأنشطة التمويلية في الربحية. ويتم حساب العائد على الأصول بقسمة الأرباح الصافية على إجمالي الأصول، فإذا كانت هذه النسبة مرتفعة فإنها تدل على كفاءة السياسات الاستثمارية والتشغيلية في المنظمة أما إذا كانت هذه النسبة منخفضة فإنها تعكس ضعف إنتاجية استثمارات المنظمة (الخلايلة، ٢٠٠١، ص٩٣-١٠٩).

**٢- معدل العائد على حقوق الملكية**

يهتم هذا المؤشر بقياس العائد على كل دينار مستثمر من قبل حملة الأسهم العادية، حيث أن هذا المقياس يأخذ اثر الأنشطة التشغيلية والتمويلية معا، وهو يتأثر بدرجة الرفع المالي وحجم الديون في هيكل رأس المال، بالإضافة إلى معدل العائد على الأصول. ويتم حساب العائد على حقوق الملكية بقسمة الأرباح الصافية بعد الضريبة على حقوق المساهمين، والتي تشمل كل

من رأس المال المدفوع وعلاوات الإصدار والاحتياطات والأرباح المحتجزة. ويقوم هذا المؤشر بقياس العائد الذي يحققه المساهمون على أموالهم الموظفة في رأس مال المنظمة، فارتفاع نتيجة هذا المؤشر تدل على كفاءة قرارات الاستثمار والتشغيل في المنظمة، وتدل على اعتماد المنظمة على التمويل بالدين بأكثر من المتوسط المقبول في الصناعة التي تعمل فيها المنظمة لأنه من الممكن للإدارة تحقيق عائد مرتفع على حقوق المساهمين، بالرغم من ضعف العائد على الأصول، وذلك باستخدام الدين في التمويل بنسب عالية. (الغرايبة، وجعفر، ٢٠٠٨، ص٢٠١-٢٣٣) وإن العلاقة التي تربط بين هذه المتغيرات يمكن توضيحها كما يلي:

العائد على حقوق الملكية = العائد على الأصول / ١- نسبة الدين إلى الملكية.

## 3- الفصل الثالث

## إجراءات الدراسة

**3-1تمهيد**

**3-2 مجتمع وعينة الدراسة**

**3-3 أسلوب الدراسة**

**3-4 أداة الدراسة**

**3-5 ثبات أداة الدراسة**

**3-6 الاساليب الاحصائية المستخدمة**

**3-7 اختبار التوزيع الطبيعي**

**3-8 اختبار معامل تضخم التباين VIF**

**3-9 الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة**

## 1-3 تمهيد:

تناول الباحث في هذا الفصل وصفاً للمنهجية المستخدمة في القيام بهذه الدراسة من أجل الإجابة عن الأسئلة التي تمثل مشكلتها وهدفها، حيث يتضمن وصفاً لنوع وطبيعة الدراسة ومجتمع الدراسة والعينة وكذلك أداة جمع البيانات وثباتها وصدقها، كما يتضمن الطرق المتبعة في جمع البيانات والأساليب الإحصائية لتحليل البيانات .

## 2-3 مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من المدراء الماليون والمحاسبون الاداريون ورؤساء اقسام الحسابات في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية والبالغ عددها (75) شركة في وقت توزيع الاستبانة، وتم اختيار القطاع الصناعي كعينة عن غيرة من القطاعات الأخرى لأنه الأكثر عددا وهو الأكثر استهدافا لهذه الأنظمة وسرعه استجابة هذا القطاع، حيث تم توزيع (136) استبانه على (68) شركه، وقد استهدف الباحث المديرين الماليين والمحاسبين الإداريين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بالإجابة على فقرات الاستبانة، ليتسنى له معرفة اثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، ويبين الجدول التالي إحصائية لعدد الاستبانات الموزعة والمستردة والمستبعدة والمعتمدة في التحليل .

**جدول رقم (1)**

**عدد الاستبانات الموزعة والمستردة والغير صالحة والمعتمدة في التحليل**

| البيان | العدد | النسبة المؤوية |
|---|---|---|
| الاستبانات الموزعة | 136 | %91 |
| الاستبانات المستردة | 136 | %91 |
| الاستبانات غير الصالحة للتحليل | (13) | %9,5 |
| الاستبانات الخاضعة للتحليل | 123 | %81,5 |

يلاحظ من الجدول رقم (1) أن عدد الاستبانات الموزعة بلغت (136) استبانه ونسبة بلغت (91%)، وتم استرداد (136) استبانه وبنسبة بلغت (91%) من إجمالي عدد الاستبانات الموزعة ،وبعد فرزها تم استبعاد (13) استبانه وبنسبة بلغت (9,5%) بسبب عدم اكتمال

الاجابه على فقراتها ، ووجود إجابات عشوائية غير منطقية، وبذلك استقرت العينة على (123) مستجيبا من المدراء الماليين والمحاسبين الاداريين وبنسبة (81,5%) من المجتمع الكلي، ونجد مما سبق أن هذه النسبة عالية، وبالتالي فهي مناسبة لإجراء التحليل الإحصائي والخروج بنتائج واقعية تناسب هذا النوع من الدراسة .

### 3-3 أسلوب الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يحاول وصف وتقييم " اثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية " ويحاول المنهج الوصفي التحليلي أن يقارن ويفسر ويقيم بغرض التوصل إلى نتائج تدعم أهداف الدراسة.

وقد تم استخدم مصدرين أساسيين للمعلومات:

**1- المصادر الثانوية**: حيث تم معالجة الإطار النظري للبحث باللجوء إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

**2- المصادر الأولية**: تصنف هذه الدراسة على أنها دراسة ميدانية، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بجمع البيانات الأولية لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث من خلال الاستبانة كأداة رئيسية وصممت خصيصاً لهذا الغرض، باستخدام مقياس ليكرت الخماسي وتم تفريغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) النسخة (22).

### 4-3 أداة الدراسة:

قام الباحث بتصميم استبانه شملت فرضيات الدراسة، وللتأكد من مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم اختبارها، وذلك بعرضها على عدد من الأساتذة في الجامعات الأردنية، وتم الأخذ بمقترحاتهم وتوصياتهم القيمة وإجراء التعديلات اللازمة على فقراتها، والمحلق رقم (1) يبين أسماء محكمي الاستبانة، وقد تكونت الاستبانة من قسمين رئيسين هما :

1- **القسم الأول**: وخصص للتعرف على البيانات الشخصية للمستجيبين من المدراء الماليين والمحاسبين الاداريين ورئيس قسم الحسابات في الشركات المساهمة العامة الصناعيه الأردنية مثل (العمر، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة،).

**2- القسم الثاني**: وخصص للعبارات التي تغطي متغيرات الدراسة، التي تتمثل في التعرف على أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وذلك باستخدام مقياس ليكرت من خمس مستويات لإعطاء مساحة اكبر للإجابة من قبل المجيب، وذلك حسب الجدول رقم (2).

**جدول رقم (2) درجة الإجابة عن الأسئلة**

| الإجابة | درجة الإجابة |
|---|---|
| اتفق تماما | 5 |
| اتفق | 4 |
| محايد | 3 |
| لا اتفق | 2 |
| غير موافق تماما | 1 |

**(cohen,1988)**

والملحق رقم (2) يبين نموذج الاستبانة كما تم توزيعه، وقد تضمن القسم الثاني عدة مجالات وهي :

**المجال الأول** : المتغير التابع (ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية) والهدف منة معرفة أهمية وأهداف ودور الربحية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية .

**المجال الثاني**: (نظام التكلفة على أساس النشاط ABC ) والهدف منه معرفة إجراءات وطرق ومداخل نظام التكلفة المبني على الأنشطة (ABC).

**المجال الثالث**: (نظام الإدارة المبني على الأنشطة ABM) والهدف منه معرفة إجراءات وطرق ومداخل نظام الإدارة المبني على الأنشطة (ABM).

**المجال الرابع**: (بطاقة الأداء المتوازن BSC) والهدف منه معرفة إجراءات وطرق ومداخل بطاقة الأداء المتوازن (BSC).

**المجال الخامس**: (نظام الإنتاج في الوقت المحدد JIT) والهدف منه معرفة إجراءات وطرق ومداخل نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) .

**المجال السادس**: (نظام التكلفة المستهدفة TC) والهدف منه معرفة إجراءات وطرق ومداخل نظام التكلفة المستهدفة (TC).

**المجال السابع** : (الموازنات التخطيطية) والهدف منه معرفة إجراءات وطرق ومداخل نظام الموازنات التخطيطية

استناداً إلى ذلك فان المتوسطات الحسابية التي توصلت إليها الدراسة سيتم التعامل معها لتفسير البيانات حسب الجدول رقم (3)

**الجدول رقم (3) معيار مقياس التحليل**

| المتوسط الحسابي | الدرجة |
|---|---|
| أقل من 2.33 | منخفض |
| 3.66 – 2.33 | متوسط |
| 3.67فأكثر | مرتفع |

* تقسيم فئات الوسط الحسابي اعتماداً على مقياس ليكرت الخماسي.

وفيما يتعلق بالحدود التي اعتمدتها هذه الدراسة لتحديد درجة أهمية كل فقرة من فقرات الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية للمتغيرات، فقد استخدام معيار احصائي الذي يقوم على تقسيم الأوساط الحسابية إلى ثلاث مستويات هي (عالية، متوسطة، متدنية) وبناءا على المعادلة التالية:

طول الفئة= (الحد الاعلى للبديل – الحد الادني للبديل) / عدد المستويات

طول الفئة= (5-1) /3 =3/4= 1.33 وبذلك تكون المستويات كالآتي:

مستوى أهمية متدني: من (1– أقل من 2.33 ).

مستوى أهمية متوسط: من (2.34– أقل من 3.66 ).

مستوى أهمية عالي: من (3.67– 5 ).

اما الانحراف المعياري فيعتبر مقبولاً عند النقطة (50%) من الوسط الحسابي (الانحراف المعياري/الوسط الحسابي)، فإذا تجاوز (50%) من المتوسط الحسابي يعني وجود

تشتت في الإجابات، أما إذا كان اقل من (50%) من الوسط الحسابي يعني تقارب إجابات عينة الدراسة، وعدم وجود تشتت في الإجابات (شويات، 2005).

### 5-3 ثبات أداة الدراسة:

للتحقق من ثبات ومصداقية البيانات الواردة في الاستبانة المصممة، والذي على ضوئه يتحدد رفض أو قبول الاستبانة فقد تم استخدام معامل كرونباخ ألفا ( Cronpach Alpha)، حيث ان قيمة معامل ألفا تتروا ح ما بين (1- 0) وان الحد الأدنى المقبول إحصائيا لمعامل الثبات هو (60%) في مثل هذا النوع من الدراسات، وكلما اقتربت قيمة كرونباخ ألفا ( Cronpach Alpha) من الواحد كلما كانت درجة الثبات والاتساق الداخلي للإجابات اكبر، وعندها تكون مصداقية الاستبانة جيدة، ويمكن تعميم النتائج، ويبين الجدول رقم (4) معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة.(Carmines, atl..,1979).

**جدول (4)**

**نتائج اختبار معامل كرونباخ ألفا للتحقق من درجة مصداقية وثبات البيانات الواردة في الاستبانة**

| المجالات | عدد الأسئلة | الاتساق الداخلي |
|---|---|---|
| أداء الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية | 8 | 0.707 |
| نظام التكلفة المبني على الأنشطة (ABC) | 6 | 0.692 |
| نظام الإدارة المبني على الأنشطة (ABM) | 7 | 0.602 |
| بطاقة الأداء المتوازن (BSC) | 6 | 0.738 |
| نظام الانتاج في الوقت المحدد (JIT) | 6 | 0.797 |
| التكلفة المستهدفة (TC) | 7 | 0.834 |
| الموازنة التخطيطية | 6 | 0.719 |
| **المعدل العام للثبات** | | 0.727 |

يتبين من الجدول رقم (4) أن قيمة معامل كرونباخ ألفا (Cronpach Alpha) لإجابات أفراد العينة على فقرات الاستبانة لكل جزء على حدة، والخاص بكل فرضية من فرضيات الدراسة، كان اكبر من الحد الأدنى المقبول لمعامل ألفا وهو (60%)، كما أن قيمة المعامل أيضا لجميع فقرات الاستبانة كان اكبر من (60%) ويدل ذلك على وجود درجة كبيرة من المصداقية في الإجابات، وان هناك اتساق داخلي أيضا بين فقرات الاستبانة، ولذا فقد اعتمدت

هذه الاستبانة كمصدر أولي لبيانات الدراسة الميدانية، وبالتالي فانه يمكن تعميم النتائج على مجتمع الدراسة والذي يتمثل في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية .

### 6-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

بعد أن أنهى الباحث عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة حول متغيرات الدراسة تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسب الآلي لاستخراج النتائج الإحصائية إذ تم استخدام الأساليب الإحصائية ضمن البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) وبالتحديد استخدم الباحث الأساليب الإحصائية الآتية:

1- **مقاييس النزعة المركزية**: مثل الوسط الحسابي والتكرارات النسب المئوية، وذلك لوصف آراء عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة ولتحديد أهمية العبارات الواردة في الاستبانة، وكذلك الانحراف المعياري لبيان مدى تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي.

**2- كرونباخ الفا (Cronbach Alpha)** وذلك لاختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة.

**3- الاختبارات القبلية (Tribal tests)** استعمل هذا الاختبار للتأكد من انه لايوجد ارتباط بين المتغيرات المستقلة.

**4- اختبار معامل تضخم التباين (VIF)** للتأكد من انه لا يوجد ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة.

## 3-7اختبار التوزيع الطبيعي (Normality):

تم التأكد من إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي (Normal Distribution) باستخدام اختبار (One Sample Kolmogorov-Smirnov test)، والجدول (5) يبين ذلك.

| المتغير | قيمة sig |
|---|---|
| أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية | 0.362 |
| نظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) | 0.176 |
| نظام الادارة المبنية على الأنشطة Activity Based Management | 0.071 |
| بطاقة الأداء المتوازن (BSC) | 0.073 |
| نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) | 0.20 |
| التكلفة المستهدفة (T.C) | 0.088 |
| الموازنة التخطيطية | 0.12 |

يلاحظ من الجدول رقم (5) أن جميع قيم الدلالة الإحصائية لاختبار ( One Sample Kolmogorov-Smirnov test) دالة إحصائياً وجميعها اكبر من مستوى الدلالة الإحصائية (α≤0.05).

**8-3اختبار معامل تضخم التباين VIF:**

استخدم هذا الاختبار للتأكد من انه لايوجد ارتباط عال بين المتغيرات المستقله، حيث يجب ان تكون المتغيرات المستقله للنموذج مستقلة فيما بينها ، مع العلم انه يجب أن لا تتجاوز معامل تضخ التباين للقيمة (10)أي ان قيمة 10>VIF، وكانت النتائج المتحصل عليها مدرجة في الجدول رقم (6)

جدول رقم (6)

| المتغير | قيمةVIF |
|---|---|
| نظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) | 1.784 |
| نظام التكاليف المبنية على الأنشطة Activity Based Management | 4.242 |
| بطاقة الأداء المتوازن (BSC) | 2.349 |
| نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) | 2.154 |
| التكلفة المستهدفة (T.C) | 4.517 |
| الموازنة التخطيطية | 2.648 |

يبين الجدول رقم (6) ان قيم اختبار تضخم التباين لجميع الفقرات اقل من (10) وبالتالي يمكن القول انه لاتوجد مشكلة ارتباط عال بين المتغيرات، وهذا يدل على عدم وجود ارتباط ذي اهمية احصائية بين المتغيرات المستقلة الواردة في الجدول، وهذا يعزز امكانية استخدامها في النموذج.

## 9-3 الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة

نعرض في هذا الجزء وصفاً تفصيلياً لخصائص عينة الدراسة ، استناداً إلى إجاباتهم على الأسئلة الواردة ضمن فقرة البيانات العامة ، والجدول (7) يبين ذلك :

جدول رقم (7) توزيع أفراد العينة حسب العوامل الديموغرافية

| المتغير | تكرار | نسبة مئوية |
|---|---|---|
| **١. العمر** | | |
| أ- أقل من 25 سنة | 8 | %6.5 |
| ب-25- أقل من 35 سنة | 59 | %48 |
| ج- 35-أقل من 45 سنة | 54 | %43.9 |
| د- 45-أقل من 55 سنة | 2 | %1.6 |
| **المجموع** | 123 | %100 |
| **٢. المؤهل التعليمي** | | |
| أ- دبلوم | 4 | %3.3 |
| ب-بكالوريوس | 117 | %95.1 |
| ج- ماجستير | 2 | %1.6 |
| **المجموع** | 123 | %100 |
| **٣. الخبرة العملية** | | |
| أ- أقل من ٥سنوات | 16 | %13 |
| ب-٥ سنوات- أقل من ١٠ سنوات | 59 | %48 |
| ج- ١٠ سنة فأكثر | 48 | %39 |
| **المجموع** | 123 | %100 |
| **٤. المركز الوظيفي** | | |
| أ- مدير | 26 | %21.1 |
| ب-رئيس قسم | 45 | %36.6 |
| ج- محاسب | 44 | %35.8 |
| د- اخرى | 8 | %6.5 |
| **المجموع** | 123 | %100 |

يشير الجدول أعلاه إلى أن 6,5% من العينة تقل أعمارهم عن 25 سنة، و48% من العينة يتراوح أعمارهم بين (25- أقل من 35 سنة)، و43,9% من العينة تتراوح أعمارهم بين (35-أقل من 45 ) سنة والباقي تزيد أعمارهم عن 45 سنة.

كما تبين أن 3,3% من العينة من حملة الدبلوم، وأن 95,1% منها من حملة البكالوريوس والباقي من حملة الماجستير.

و13% من العينة تقل خبرتهم عن 5 سنوات، و48% منها تتراوح خبرتهم بين (5- اقل من 10 سنوات)، و39% من العينة تزيد خبرتهم عن 10 سنوات.

ولقد تبين أن 21,1% من العينة مدراء ، و36,6% منها رؤساء أقسام، و35,5% من العينة محاسبين والباقي يعملون في وظائف أخرى.

# الفصل الرابع

# التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

# 4- الفصل الرابع

# التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

**1-4 تمهيد.**

**2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة:**

**1-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية).**

**2-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (نظام التكاليف المبني على الانشطة ABC).**

**3-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات(نظام الإدارة المبني على الأنشطة ABM).**

**4-2-4 الإحصاء الوصفي لبيانات (بطاقة الأداء المتوازن BSC).**

**5-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات(نظام الانتاج في الوقت المحددJIT).**

**6-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات(التكلفة المستهدفةTC ).**

**7-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات(الموازنات التخطيطية).**

**3-4 نتائج اختبار فرضيات الدراسة.**

**4-4 نموذج الدراسة الميدانية .**

**5-4 اختبار فرضيات الدراسة.**

## 1-4 تمهيد:

يتضمن هذا الفصل عرضا لنتائج المعالجات الإحصائية التي أجريت على أداه الدراسة وتحليلها ومناقشتها تفصيليا، وتحديد مدى الدلالة لكل منها في معرفه اثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، كما تم تحليل فقرات الدراسة واختبار فرضياتها.

## 2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة:

### 1-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية).

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بربحية الشركات الصناعية، والجدول أدناه يوضح ذلك .

**جدول (8)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.**

| م | العبارة | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ساهمت أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض تكلفة منتجات الشركة. | 4.40 | .597 | 1 | مرتفع |
| 2 | تعمل أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على زيادة قدرة الشركة في استخدام مواردها المتاحة. | 4.22 | .647 | 2 | مرتفع |
| 3 | تسهم أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض تكلفه التصنيع من خلال معالجه الانحرافات غير المرغوب فيها. | 3.70 | .809 | 6 | مرتفع |
| 4 | تسهم أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تطوير استخدامات جديدة للمنتجات الحالية. | 3.76 | .831 | 5 | مرتفع |
| 5 | تؤدي أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية إلى زيادة أرباح الشركة بشكل أفضل من المنافسين | 3.85 | .765 | 3 | مرتفع |
| 6 | يسهم استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض الديون المعدومه. | 3.34 | .904 | 8 | متوسط |
| 7 | يسهم استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تحسين نوع الاستثمار للشركه. | 3.77 | .733 | 4 | مرتفع |
| 8 | يسهم استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض المصروفات الاداريه والعموميه. | 3.56 | .888 | 7 | متوسط |
| | المتوسط العام وانحرافه المعياري | 3.8262 | .44573 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (8) درجة تاثير عالية بين الانظمة وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات،(1,2,3,4,5,7) ودرجة تاثير متوسطة في الجوانب المتعلقة بالفقرات،(6,8) وبراي الباحث السبب وراء هذه النتيجة المتوسطة في الفقرة (6), لان ليس جميع الشركات تطبق الاسلوب غير المباشر باعدام الديون فقد يتم اعدام الديون مباشرة عند دخولها فعلا فليس هناك دور لنظام المحاسبي الادارية فيها.

وتاتي الفقرة(8) متوسطة والسبب انه يرا الباحث لان حجم المصروفات الادارية يعتمد على قرارات الاداره وليس على نظم المحاسبة الادارية.

وبشكل عام بلغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين الانظمة وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(3.8267) مما يعكس ارتفاع مستوى الموافقة على المتغير اعلاه، ويدل الانحراف المعياري البالغ (44573.) على عدم وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

### 2-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (نظام التكاليف المبني على الانشطة ABC) :

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة في نظام التكاليف المبني على الانشطة ، والجدول أدناه يوضح ذلك.

**جدول (9)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC .**

| | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|
| ١. إن نظام ABC يوفر معلومات تكاليفي أكثر كفاءة تجعل المدراء يحرصون على فرص التحسين المستمر في كل عمليات المنشأة. | 4.54 | .582 | 1 | مرتفع |
| ٢. إن فائدة نظامABC في صنع قرارات التخطيط لا تكون محدودة بتوفير تكاليف منتجات كفوءة ، وإنما أيضا تساعد المدراء في إيجاد فرص تخفيض التكاليف. | 4.11 | .692 | 2 | مرتفع |
| ٣. إن نظام ABC من خلال قياسه الكفء لتكاليف وحدة المنتج يساعد في وضع أسعار المبيعات وتقييم الربحية لكل خط أنتاج. | 4.04 | .751 | 3 | مرتفع |
| ٤. يعمل نظام ABC على تحسين الأداء من خلال التركيز على الوقت و الكلفة والجودة. | 3.91 | .775 | 4 | مرتفع |
| ٥. تكون المعلومات المتوفرة من نظام الـ ABC مفيدة للإدارة في مجال السيطرة على الكلف. | 3.86 | .804 | 5 | مرتفع |
| ٦. يستفاد من نظام الـ ABC في الشركات التي تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة فيها عالية. | 3.83 | .798 | 6 | مرتفع |
| المتوسط العام وانحرافه المعياري. | 4.0500 | .46309 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (9) درجة تاثير عالية بين نظام التكاليف المبني على الانشطة وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات المذكوره اعلاة جميعا حيث يتراوح الوسط الحسابي بين (3.83-4.54).

وبشكل عام بلغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين نظام التكاليف المبني على الانشطة وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(4.0500) مما يدل على درجة تاثير الية

ومرتفعة، ويدل الانحراف المعياري البالغ (46309.) على وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

وتبين ان 56,1% من العينة يستخدمون نظام التكلفة المبني على الانشطة.

### 3-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (نظام الإدارة المبني على الأنشطة ABM).

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة في نظام الإدارة المبني على الأنشطة، والجدول أدناه يوضح ذلك.

**جدول (10)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات نظام الإدارة المبني على الأنشطة.**

| | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|
| ١. إن نظام ABM يهتم بكيفية إدارة الأنشطة والعمليات بشكل كفء وفعال من اجل توفير المنفعه إلى المستهلك. | 4.80 | .408 | 1 | مرتفع |
| ٢. إن نظام ABM يحقق هدف تحسين القيمة من خلال تحليل الأنشطة على طول سلسلة القيمة. | 4.08 | .812 | 5 | مرتفع |
| ٣. إن نظام ABM يعتمد في عمله على تحديد الأنشطة وتحليلها إلى أنشطة تضيف قيمة وأخرى لا تضيف قيمة حتى يستطيع مساعدة الإدارة في توزيع الموارد على الأنشطة التي تضيف قيمة | 4.20 | .645 | 4 | مرتفع |
| ٤. يعتبر نظام ABM أسلوب يعتمد على مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وذلك عن طريق الاستعانة بمعلومات التكاليف على أساس الأنشطة لإرضاء الزبائن وتحسين الأرباح | 4.28 | .843 | 3 | مرتفع |
| ٥. يعمل نظام ABM على تحديد واستبعاد الأنشطة التي تكون<br>٦. غير ضرورية ويمكن الاستغناء عنها. | 4.20 | .645 | 4 | مرتفع |
| ٧. يعمل نظام ABM على تحديد واستبعاد الأنشطة الضرورية لكنها غير كفوءة وقابلة للتحسين. | 4.36 | .757 | 2 | مرتفع |
| المتوسط العام وانحرافه المعياري | 4.3200 | .40517 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (10) درجة تاثير عالية بين نظام الاداره المبني على الانشطة وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات المذكوره اعلاة جميعا حيث يتراوح الوسط الحسابي بين (4.08-4.80).

وبشكل عام بلـغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين نظام التكاليف المبني على الانشطة وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(4.3200) مما يدل على درجة تاثير الية ومرتفعة، ويدل الانحراف المعياري البالغ (40517.) على وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

وتبين 20,3% ان من العينة يستخدمون نظام الاداره المبني على الانشطة.

### 4-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (بطاقة الأداء المتوازن BSC).

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة في بطاقة الأداء المتوازن، والجدول أدناه يوضح ذلك.

**جدول (11)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات بطاقة الأداء المتوازن.**

| | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|
| ١. تعمل بطاقة الأداء المتوازن على توجيه الأهداف الإستراتيجية للشركة باتجاه يؤدي إلى أداء تقني متطور. | 4.57 | .765 | 1 | مرتفع |
| ٢. تساهم بطاقة الأداء المتوازن على تحسين الأداء وتضع تسلسلا" للأهداف وتوفر التغذية العكسية للإستراتيجية وتربط المكافآت بمعايير الأداء. | 3.84 | .764 | 4 | مرتفع |
| ٣. تعالج بطاقة الأداء المتوازن النقص الموجود بأنظمة الإدارة التقليدية وربط استراتيجيات الشركة المختلفة . | 3.84 | .834 | 5 | مرتفع |
| ٤. إن بطاقة الأداء المتوازن تعمل على قياس وتقويم الأداء الطويل والقصير الأمد من خلال الموازنة بين المقاييس المالية وغير المالية. | 3.89 | .936 | 3 | مرتفع |
| ٥. بطاقة الأداء المتوازن تربط بين الغايات والأهداف الإستراتيجية وبين الفعاليات والخطط قصيرة الأجل. | 4.11 | .737 | 2 | مرتفع |
| ٦. بطاقة الأداء المتوازن تقيس الأداء المالي الحالي والمستقبلي للمنظمة | 3.76 | .955 | 6 | مرتفع |
| المتوسط العام وانحرافه المعياري | 4.0000 | .42853 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (11) درجة تاثير عالية بين نظام بطاقة الاداء المتوازن وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات المذكوره اعلاة جميعا حيث يتراوح الوسط الحسابي بين (3.67-4.57).

وبشكل عام بلغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين نظام بطاقة الاداء المتوازن وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(4.0000) مما يدل على درجة تاثير الية

ومرتفعة، ويدل الانحراف المعياري البالغ (42853.) على وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

وتبين أن 30,1% من العينة يستخدمون نظام بطاقة الأداء المتوازن.

**5-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (نظام الانتاج في الوقت المحددJIT)**

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المحدد، والجدول أدناه يوضح ذلك.

**جدول (12)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المحدد.**

| | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|
| ١. إن تقنية الإنتاج في الوقت المحدد تقوم على أساس استبعاد كل أنواع المخزون وتخفيض وقت الانتظار باعتبارها أنشطة لا تضيف قيمة | 4.75 | .585 | 1 | مرتفع |
| ١. إن تقنية الإنتاج في الوقت المحدد تعمل على تخفيض الأموال المجمدة في المخزون أو إلغاؤها. | 3.96 | .881 | 6 | مرتفع |
| ٢. إن تقنية الإنتاج في الوقت المحدد تعمل على توفير علاقات قوية مع الموردين. | 4.14 | .591 | 4 | مرتفع |
| ٣. تحتاج تقنية الإنتاج في الوقت المحدد إلى عمال ذوي مهارات متنوعة. | 4.25 | .967 | 3 | مرتفع |
| ٤. تعمل تقنية الإنتاج في الوقت المحدد على إلغاء العادم والتالف الناتج عن عملية الإنتاج و النقل أو الانتظار. | 4.32 | .612 | 2 | مرتفع |
| ٥. تساهم تقنية الإنتاج في الوقت المحدد في خفض وقت تشغيل الآلات نتيجة للعمل في الوقت المحدد | 4.11 | .786 | 5 | مرتفع |
| المتوسط العام وانحرافه المعياري | 4.2560 | .37538 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (12) درجة تاثير عالية بين نظام الانتاج في الوقت المحدد وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات المذكوره اعلاة جميعا حيث يتراوح الوسط الحسابي بين (3.96-4.75).

وبشكل عام بلغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين نظام الانتاج في الوقت المحدد وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(4.2560) مما يدل على درجة تاثير الية ومرتفعة، ويدل الانحراف المعياري البالغ (37538.) على وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

وتبين 22% ان من العينة يستخدمون نظام الانتاج في الوقت المحدد.

### 6-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (التكلفة المستهدفةTC )

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة التكلفة المستهدفه، والجدول أدناه يوضح ذلك.

**جدول (13)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالتكلفة المستهدفة.**

| | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|
| ١. نظام التكلفة المستهدفة يركز على تخطيط و إدارة التكلفة بما لا يتعارض مع الجودة و الوقت | 4.82 | .501 | 1 | مرتفع |
| ٢. يقوم نظام التكلفة المستهدفة بتحديد المنتج بالجودة و السعر المناسب و حسب متطلبات الزبائن | 4.32 | .568 | 2 | مرتفع |
| ٣. نظام التكلفة المستهدفة يركز على المنتجات ذات الدورات الحياتية قصيرة الأجل. | 4.09 | .610 | 4 | مرتفع |
| ٤. يتم الاعتماد على أسعار السوق في تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج | 4.27 | .827 | 3 | مرتفع |
| ٥. نظام التكلفة المستهدفة يساعد على إنتاج أجزاء عديدة من المنتج في وقت واحد بدلا من إنتاجها بصورة متتابعة، مما يساعد على تقليل الزمن المخصص للتصنيع والتكلفة | 4.09 | .750 | 5 | مرتفع |
| ٦. تناسب التكلفة المستهدفة المنتجات التي تتصف بقصر دورة حياتها أكثر من المنتجات التي لها دورة حياة طويلة | 4.09 | .868 | 6 | مرتفع |
| ٧. يستخدم مدخل التكلفة المستهدفة للتعرف على أي المنتجات التي تحقق الأرباح الكافية والمطلوبة | 4.05 | .785 | 7 | مرتفع |
| المتوسط العام وانحرافه المعياري | 4.2468 | .50495 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (13) درجة تاثير عالية بين نظام التكلفة المستهدفة وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات المذكوره اعلاة جميعا حيث يتراوح الوسط الحسابي بين (4.05-4.82).

وبشكل عام بلغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين نظام بطاقة الاداء المتوازن وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(4.2468) مما يدل على درجة تاثير الية ومرتفعة، ويدل الانحراف المعياري البالغ (50495.) على وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

وتبين أن 17,9% من العينة يستخدمون نظام التكلفة المستهدفة.

### 7-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات (الموازنات التخطيطية)

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالموازنات التخطيطية، والجدول أدناه يوضح ذلك.

**جدول (14)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالموازنات التخطيطية.**

| | وسط حسابي | انحراف معياري | الرتبة | المستوى |
|---|---|---|---|---|
| ١. تساهم الموازنة التخطيطية في تحديد أقصى طاقات المشروع القابلة للاستغلال لغرض استغلال كافة الموارد المتاحة | 4.61 | .635 | 1 | مرتفع |
| ٢. تعمل الموازنة التخطيطية على توضيح الرؤية أمام المسؤولين والمنفذين في المشروع بعد تحديد الأهداف التفصيلية للشركة. | 4.20 | .775 | 2 | مرتفع |
| ٣. تقوم الموازنة التخطيطية على تسهيل عملية الاتصال الإداري بين الأقسام المختلفة في الشركة | 4.18 | .590 | 3 | مرتفع |
| ٤. تعمل الموازنة التخطيطية على تحديد مدى قدرة الشركة على إنتاج أقصى قدر من السلع والخدمات بكفاءة إنتاجية | 4.00 | .917 | 5 | مرتفع |
| ٥. تساهم الموازنة التخطيطية في تحقيق أقصى استخدام ممكن للموارد الاقتصادية المتاحة . | 3.90 | .755 | 6 | مرتفع |
| ٦. توفير الموازنة التخطيطية أسس لمراقبة أداء المنشآت من خلال مقارنة التنفيذ الفعلي مع المخطط. | 4.08 | .935 | 4 | مرتفع |
| المتوسط العام وانحرافه المعياري | 4.1601 | .50217 | | مرتفع |

تشير النتائج الوارده في الجدول (14) درجة تاثير عالية بين نظام بطاقة الاداء المتوازن وبين المتغير التابع ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية وذلك يتبين بالجوانب المتعلقة بالفقرات المذكوره اعلاة جميعا حيث يتراوح الوسط الحسابي بين (3.90-4.61).

وبشكل عام بلغ الوسط الحسابي الاجمالي للعلاقة بين نظام بطاقة الاداء المتوازن وربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية،(4.1601) مما يدل على درجة تاثير الية ومرتفعة، ويدل الانحراف المعياري البالغ (.50217) على وجود درجة اتفاق وانسجام بين اراء الافراد حول اجابة هذه الفقرات.

وتبين أن 41,5% من العينة يستخدمون نظام الموازنة التخطيطية.

## 3-4 اختبار فرضيات الدراسة:

**الفرضية الرئيسية الأولى :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية.

للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام معامل الانحدار B حيث إذا كانت قيمة B اكبر للمتغير المستقل يدل على وجود قوة تأثير على المتغير التابع بمستوى دلالة ≥ 0.05 وكانت النتيجة كما يلي:

جدول رقم(15)

نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

| | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | Fالمحسوبة | Fالجدولية | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 3.481 | 6 | .580 | 9.342 | 2,38 | 0.001 |
| الخطأ | .683 | 11 | .062 | | | |
| الكلي | 4.164 | 17 | | | | |

جدول رقم (16) اثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع

| المتغيرات المستقلة | قيمة B | Tالمحسوبة | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|
| الثابت | -.662 | -.788 | .448 |
| نظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) | .863 | 4.807 | .001 |
| نظام الادارة المبنية على الأنشطة Activity Based Management | .580 | 1.824 | .095 |
| بطاقة الأداء المتوازن (BSC) | -.075 | -.433 | .673 |
| نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) | -.239 | -1.008 | .335 |
| التكلفة المستهدفة (T.C) | -.425 | -1.579 | .143 |
| الموازنة التخطيطية | .415 | 2.381 | .036 |

يبين الجدول رقم (16) الى ان اكثر العوامل تأثير في العامل التابع هو نظام التكاليف المبني على الانشطة حيث كانت قيمة T (4,807)، وجاء في المرتبة الثانية الموازنات التخطيطية حيث بلغت قيمة T (2,381) اما نظام الادارة المبني على الانشطة وبطاقة الاداء المتوازن

ونظام الانتاج في الوقت المحدد والتكلفة المستهدفة فليس لهم أي اثر دال احصائيا، وت تم استخدام اختبار الانحدار المتعدد و نجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (F المحسوبة = 9.342) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG)، أكبر من 0.05 ونرفض الفرضية (HO) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05، فإننا نرفض الفرضية العدمية (HO) ونقبل الفرضية البديلة (Ha)، وهذا يعني لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم معلومات المحاسبة الإدارية على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية.

### 4-4 نموذج الدراسة الميدانية:

استخدمت الدراسة $R^2$ لتقييم معل الانحدار ويشير الى نسبة تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع ومن خلال الجدول رقم (17) فأن الانحدار لهذه الدراسة هو 836.% وان قيمة R الارتباط (0,914) وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباط معنوية طردية بين المتغيرات المستلقة والمتغير التابع.

جدول رقم (17) نموذج الدراسة

| معامل الارتباط<br>R | معامل التحديد<br>$R^2$ |
|---|---|
| 0.914 | .836 |

## 5-4 اختببار فرضيات الدراسة:

**الفرضية العدمية الفرعية الأولى :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (16) من متابعة T للفرضية الفرعية الأولى والتي تنص لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (4.807) ، وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على وجود أثر دال إحصائيا، وعلية يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إلية دراسة (صباح 2008) ودراسة (أبو مغلي، 2008) ودراسة (الخليل 2012) ودراسة (Wegmann, 2010) وتتعارض مع دراسة ( Al-Refaee, 2012).

**الفرضية العدمية الفرعية الثانية :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الادارة المبنية على الأنشطة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (16) من متابعه قيمة T للفرضية الثانية والتي تنص لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الادارة المبنية على الأنشطة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (1.824) ، عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، وعلية يتم قبول الفرضية العدمية لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الادارة المبنية على الأنشطة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إلية دراسة (صباح 2008) ودراسة (أبو مغلي، 2008) وتتعارض مع ودراسة (الخليل 2012) و دراسة (القطيني، ومصري، 2012).

**الفرضية العدمية الفرعية الثالثة :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (16) من متابعة T للفرضية الثالثة والتـي تـنص لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، وحيث بلغت وبلغت قيمة T المحسوبة (0.433-) عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، وعلية يتم قبول الفرضية العدمية لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية دراسة وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إلية دراسة (صباح 2008)، وتتعارض مع دراسة(النوايسة، 2013)

**الفرضية العدمية الفرعية الرابعة :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الإنتاج في الوقت المحدد على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (16) من متابعة T للفرضية الرابعه والتي تنص لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإنتاج في الوقت المحدد على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، وحيث بلغت وبلغت قيمة T المحسوبة (1.008-) عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، وعلية يتم قبول الفرضية العدمية لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الإنتاج في الوقت المحدد على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إلية دراسة،(Adler et al., 2012) و دراسة (النوايسة، 2013) وتتعارض مع دراسة (الخليل 2012).

**الفرضية العدمية الفرعية الخامسة :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (16) من متابعة T للفرضية الخامسة والتي تنص لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التكلفة المستهدفة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، وحيث بلغت وبلغت قيمة T المحسوبة (-1.579) عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، وعلية يتم قبول الفرضية العدمية لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إلية دراسة ( دراسة فرج 2011) وتتعارض مع (دراسة النوايسة2013).

**الفرضية العدمية الفرعية السادسة :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للموازنات التخطيطية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (16) من متابعة T للفرضية السادسة والتي تنص لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للموازنات التخطيطية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.381) عند مستوى دلالة اقل من 0.05 مما يدل على وجود أثر دال إحصائيا، وعلية يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للموازنات التخطيطية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إلية دراسة (صباح 2008) ودراسة ودراسة (الخليل 2012) ودراسة (Wegmann, 2010) وتتعارض مع دراسة ( Al-Refaee, 2012).

## 5- الفصل الخامس

## النتائج والتوصيات

1-5 النتائج.

2-5 الاستنتاجات

3-5 التوصيات.

## 1-5 النتائج:

استنادا إلى التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة، عن طريق تحليل البيانات واختبار الفرضيات يمكننا صياغة النتائج الآتية :

1- لا يوجد أثر لنظم معلومات المحاسبة الإدارية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

2- يوجد أثر لنظام التكلفة المبني على الانشطه(ABC) على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (4.807)، عند مستوى دلاله اقل 0.05 مما يدل على وجود أثر دال إحصائيا،حيث إن النظام المحاسبي في معظم الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية يطبق نظام التكاليف على أساس الأنشطة.

3- لا يوجد أثر لنظام الإدارة المبنية على الأنشطة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (1.824) ، عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، حيث ان استخدام الشركات الأردنية لنظام الادارة على اساس ضعيف ولايستخدم لتقييم الاداء.

4- لا يوجد أثر لبطاقة الأداء المتوازن على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (-0.433) عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، حيث أن هنالك ضعف في إجراءات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في معظم الشركات الصناعية الأردنية.

5- لا يوجد أثر لنظام الإنتاج في الوقت المحدد على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (-1.008) عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، حيث أن غالبية الشركات الصناعية الأردنية لا تطبق نظام الإنتاج في الوقت المحدد.

6- لا يوجد أثر لنظام التكلفة المستهدفة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (-1.579) عند مستوى دلالة اكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود أثر دال إحصائيا، حيث أن غالبية الشركات الصناعية الأردنية لا تطبق نظام التكلفة المستهدفة بسب وجود العديد من المعوقات في تطبيقها.

7- يوجد أثر للموازنات التخطيطية على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.381) عند مستوى دلالة اقل من 0.05 مما يدل على وجود أثر دال إحصائيا، حيث أن معظم الشركات الصناعية الأردنية تستخدم الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء.

## 2-5 الاستنتاجات:

1- اظهرت الدراسة تطبيق من قبل الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية على كل من نظام التكلفة المبني على الانشطة والموازنات التخطيطية بشكل عام كما انها من الاساليب الاكثر شيوعا من بين الاساليب المستخدمة.

2- لم تلقى حتى الان باقي الانظمة كنظام الاداره المبني على الانشطة وبطاقة الاداء المتوازن والانتاج في الوقت المحدد اهتمامات واضحة من قبل الشركات حتى ترقى لمستوى الشيوع والتعارف عليها.

3- اظهرت الدراسة ان كل من الانظمة التي واجهت اهتمام قليل وعدم ملحوظ واجهت في تطبيقها صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق هذه الانظمة.

4- عدم العمل على اعداد كوادر مؤهلة في التعامل مع مكونات نظم معلومات المحاسبة الادارية واساليبها واحد من الاسباب التي اوجدت تفاوت في بعض الانظمة.

5- اظهرت الدراسة ان هناك عدم وجود اثر للانظمة والاساليب كنظام الانتاج في الوقت المحدد وبطاقة الاداء المتوازن ونظام الاداره المبني على الانشطة ونظام التكلفة المستهدفة على ربحية الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية، حيث ان استخدام الشركات الاردنية لهذه الانظمة ضعيف ولا يستخدم لتقييم الاداء المالي.

## 3-5 التوصيات:

بناءً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة فان الباحث يوصي بما يلي :

1- زيادة الاهتمام من قبل الشركات المساهمة العامة الأردنية في تطبيق نظام الإدارة على أساس النشاط وذلك الاستفادة من المعلومات التي يقدمها نظام التكاليف على أساس النشاط.

2-العمل على إعداد كوادر مؤهلة في التعامل مع مكونات نظم معلومات المحاسبة الإدارية.

3- العمل على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وتذليل الصعوبات التي تواجه تطبيقها من خلال وضع البرامج التعليمية والعلمية والتدريبية والمالية.

4- العمل على تطبيق الموازنات التخطيطية في كافة الشركات الصناعية الاردنية لان تطبيقها يساهم في تفعيل وظائف التخطيط والرقابة وتقييم الاداء والاتصال. .

5- العمل على ان تقوم الشركات الصناعية الاردنية المطبقة لنظام التكاليف المبني على الأنشطة بتطوير هذا النظام بما ينعكس ايجابا على ادائها المالي والاداري.

6- ضرورة قيام الشركات الصناعية الأردنية بتطبيق نظام التكلفة المستهدفة لما يحققه من فوائد ومزايا ومقدرة تنافسية في ظل التطورات الاقتصادية والتكنولوجية العالمية.

# قائمة المراجع

# قائمة المراجع

## أولا: المراجع باللغة العربية


- أبو محسن، احمد (2009)، **مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

- أبو مغلي، اشرف (2008)، **أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على تعظيم الربحية: دراسة تطبيقية على المستشفيات الخاصة بمحافظة العاصمة عمان،** رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

- إدريس، ثابت، والمرسي جمال (2006). "**الإدارة الاستراتيجية**"، القاهرة: الدار الجامعية للنشر والطباعة.

- الجخلب، درويش، (2007)، **دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي– دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقا لأسلوب (ABC)** ، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، الجامعة الإسلامية، غزة.

- الخليل، محار عبد الله (2012)، "**تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

- السالم، مؤيد، وصالح، عادل (2003)، **إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي،** اربد: عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع.

- الصميدعي، محمود جاسم (2011)، **إستراتيجيات التسويق،** عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع والطباعة.

- القطيني، خالد ومصري، ميرفت، (2012)، تأثير تطوير تقارير المحاسبة الإدارية على تحسين أداء المنشآت في ضوء البيئة الصناعية الحديثة: دراسة ميدانية على عينة من المنشآت

الصناعية السورية .**مجلة تنمية الرافدين**، العراق ، المجلد 34 ، العدد 106. ص ص – 171 .187

– القطيني، خالد، (2012)، دور المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تدعيم القدرة التنافسية في الشركة العامة للصناعات المعدنية بردى، **مجلة تنمية الرافدين**، العراق، مجلد34 ، العدد 108. ص ص221 – 189 .

– المدلل، محمد، (2007)، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.

– المرسي، جمال الدين محمد، وأبو بكر، مصطفى محمود، ووجيه، طارق رشدي، (2012) **التفكير الإستراتيجي: الإدارة الاستراتيجية، منهج تطبيقي**، الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع.

– النوايسة، إسراء محمد، (2013)، **مدى تطبيق مفاهيم المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الأردنية**، رسالة ماجستير، الجامعة الهاشمية، الزرقاء، الأردن.

– بخاري، نجلاء محمد (2004)، **تطوير مدخل تحديد التكلفة على أساس النشاط لترشيد الأداء في الأجل القصير: دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية في مدينة جدة**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية.

– بلوط، حسن، (2012)، **إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي**، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان.

– حسبان، عطاالله (2007)، مدى مواكبة المدققين الداخليين لمتطلبات تكنولوجيا معلومات أنظمة الرقابة الداخلية في شركات المساهمة العامة الأردنية، **مجلة المنارة**، جامعة آل البيت، المفرق، المجلد 14، العدد 1، ص ص 221–326.

– داية، منذر يحيى، (2009). **أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة**، رسالة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية.

- شويات، زياد مصطفى (2005). مدى تطبيق معيار التدقيق الدولي الخاص بالاستمرارية من قبل مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين. **مجلة أبحاث اليرموك،** 21(4).

- صباح، ناريمان إبراهيم، (2008 )، **مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة،** رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

- عبدلي، إخلاص هزاع كريم، (2003)، **استخدام الوسائل الآلية في نظام المعلومات المحاسبية: وسائل مقترحة في مصرف الرافدين،** نينوى، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.

- فرج، عماد صبيح، (2011)، المهام المُستَحدَثة للمحاسبة الإدارية في خلق القيمة إلى المُساهِم، **مجلة المنصور**، العراق، العدد (15)، ص ص41-69.

- قلعاوي، غسان، (2008)، **رقابة الأداء**، الشارقة: دار المسار للدراسات والاستشارات والنشر والتوزيع.

- مطر، محمد، ( 2010)، **التحليل المالي والائتماني**، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي للنشر والتوزيع.

- نجم ،عبود نجمن (2004)، **المدخل الياباني إلى إدارة العمليات- الإستراتيجية والنظم والأساليب،** مؤسسة الوراق، عمان، الأردن .

- نور، احمد والسوفيري، فتحي وشحاته، السيد (2003)، **المحاسبة الإدارية**، القاهرة، الدار الجامعية.

- يحيى، زياد هاشم، والحبيطي، قاسم محسن، (2006)، تاثير التطورات في بيئة الاعمال على المحاسبة الادارية في القرن الحادي والعشرين، **مجلة بحوث مستقبلية** ، العراق، مجلد4 ، العدد 13. ص ص65 -85.

- يحيى، هاشم، ورشيد، ناظم (2005)، المعرفة التقنية ودورها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية في ظل إستخدام تقنيات المعلومات الحديثة، **المؤتمر العلمي السنوي الخامس، جامعة الزيتونة الأردنية** ، http://iefpedia.com/arab/wp-content

- ابوكميل، سعد محمد، (2011)، **تطوير ادوات الرقابة الداخلية لهدف حماية البيانات المعدة الكترونيا؛ دراسة تطبيقية**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة، القاهرة.
- احمد، حنان حسن (2013)، **اثر جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي على رضى العملاء في البنوك التجارية الاردنية**، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة عمان العربية، الاردن.
- ام العز، حمودي(2012)، **دور تطوير المنتجات في تحسين اداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛ دراسة حالة مؤسسة وحدو تحويل البلاستيك بالجنوب–ورقلة–**،رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي، مرباح ورقلة، ورقلة.
- جرادات، زيد عبدالكريم، والشبيل، سيف عبيد(2014)، مدى مساهمة المحاسبة الادارية في اندماج المصارف التجارية،
- جل، ادمون طارق ادمون (2010)، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الاهلية من وجهة نظر الادارة**، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط.
- جودة، ابراهيم ناصر محمد (2004)، **نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة في دائرة ضريبة الدخل واثرها على فاعلية الدائرة في الاردن**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة آل البيت. الاردن.
- الجويفل، احمد سلامه سليمان(2011)، **دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الاسلامية الاردنية**، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
- الخزاعي، ماهر(2009)، **ادارة السيولة والربحية**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، دمشق.
- خطاب، عبدالناصر عبدالله(2002)، **تحليل العوامل المؤثرة على كفاءة وفعالية نظم المعلومات المحاسبية في البنوك التجارية الاردنية**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة آل البيت، الاردن.
- سوفيان، بو فروعة (2012)، **نظام المعلومات المحاسبي ودورة في تسيير الؤسسة الاقتصادية ودراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر.

- الشنطي، ايمن(2013)، اثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبة على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الاردني، **مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصاديه والادارية**، المجلد الحادي والعشرون، العدد الاول، ص99-125.
- الصغير، الصغير فتح الله احمد(2005)، **دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الانتمائية في المصارف التجارية الليبية**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة آل البيت، الاردن.
- عاصي، أماره محمد محي (2010)، **تقييم الاداء المالي للمصارف الاسلامية؛ دراسة تطبيقية على البنك الاسلامي الاردني للتمويل والاستثمار**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، حلب.
- القرعان، عاهد ابراهيم باير(2007)، **دور نظم المعلومات المحاسبية في قياس ونرشيد التكاليف في قطاع شركات الكهرباء الاردنية؛ دراسة ميدانية**، رسالة ماجستير، كلية اداره المال والاعمال، جامعة آل البيت، الاردن.
- القضاة، غسان مصطفى احمد (2006)، **اثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الاردنية**، رسالة ماجستير، كلية المال والاعمال، جامعة آل البيت، الاردن.
- الكعبي،بثينة راشد حميدي(2011)، ملامح الاطار المفاهيمي للمحاسبة الادارية، **مجلة الاداره والاقتصاد**، السنة الرابعة والثلاثون، العدد التاسع والثمانون.
- كيبلة، ساره عصام حسن (2010)، **تقويم فاعلية الاداء في الوحدات الخدمية باستعمال تقنية المقارنة المرجعية بالتطبيق على عينه من الفنادق العراقية**، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
- المخادمة، احمد عبدالرحمن(2005)، اثر نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية؛ دراسة تطبيقية على الشركات الاردنية، **مجلة المنار**، المجلد 13، العدد 2، (2007)، جامعة آل البيت، الاردن.
- ميدة، ابراهيم (2009)، العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي ودورة في اتخاذ القرارات الاستراتيجية؛ دراسة ميدانية؛ الشركات الصناعية الاردنية، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد 25، العدد الاول.
- ناعسة، محمد سليم، وخميس، بشير احمد(2009)، اثر مشاركة المحاسبين في تطوير نظم المعومات المحاسبية في نجاح تلك النظم؛ واثر تطبيقها في الاداء المالي للشركات، **المجلة الاردنية في ادارة الاعمال**، المجلد 5، العدد 2 .

- الهزايمة، احمد صالح(2009)، دور نظام المعلومات في اتخاذ القرارات في المؤسسات الحكومية؛ دراسة ميدانية؛ المؤسسات العامه لمحافظة اربد، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد25، العدد الاول.

## ثانيا: المراجع باللغة الانجليزية


- Adler, R., Everett, A., and Waldron, M., (2012), Advanced Management Techniques in Manafacturing Utiliztion, Benefits and Barriers to Implementation, **Accounting Forum**, Vol.1, PP: 131-150.

- Al- Qudah, G. M. A., (2011), The Impact of Accounting Information Systems on Effectiveness of Internal Control in Jordanian Commercial Banks "Field Study", **Interdisciplinary Journal of Contemporary Research IN Business,** Vol. 2, No, 9, PP: 365-377.

- Alter. Steven, ( 2012) **Information System: The Foundation of E-Business,** 4th Edition, Printice Hall, New Jersy.

- Atkinson , Anthony A . and Banker , Rajiv D. and Kaplan, (2011), Robert S. and Young , S. Mark , **Management Accounting** , 3rd ed , New Jersey , Prentice Hall , Inc.

- carmines, E.G. and R.A. Zeller, reliability and validity assessment 1979, london: SAGE Newbury park.

- Coburn, S. & Grove, H., & Cook, T., (2001), " How ABC was Used in Capital Budgeting ", **Readings in Management Accounting,** Young , S., M.

− cohen, j., statistical power analysis for the behavioral sciences. 2 ed1988, new york: lawrence Erlbaum.

- Dan Guy M. (2000), **Auditing Harcourt Brace & Company**, John Wiley & Sons, New York.

- Durrani, B., Obaid U. & Sabeeh U. (2011), Effect of Leadership on Employees Performance in Multinational Pharmaceutical Companies in Pakistan, **Interdisciplinary Journal of Contemporary research in Business**, Vol. 2, No.9, pp. 286-299.

- Ghebregiorgis, F. & Karsten, L.(2007), Human resource management and performance in a developing country International, **Journal of Human Resource Management**, 18(2), pp. 321 -332.

- Hall, James A., (2004), **Accounting Information System**, John Wiley & Sons, NY.

- Hilton W. Ronald, Michael W. Maher, and Selto Frank H, (2010), **Cost Accounting** , New York , N.Y, Prentice Hall , Inc.

- Horngren, Charles T, Foster, George, and Srikant Datar M, (2013), **Cost Accountin**g, 11th ed., Prentice Hall, New York, N.Y.

- Johnson, H. Thomas and Kaplan, Robert S. (1987)" The Rise and Fall of Management Accounting [2]", **Management Accounting**,Vol, 68. No, (7), 22-30.

- Kaplan R., & Norton D., ( 2004 ). **Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assts** . Harvard Business Review.

- Kaplan R., & Norton D., (1996), **The Balanced Score Card: Translating strategy into action.** Harvard Businen School.

- Khalil Mahmoud Al-Refa'ee.(May 2012)" The Extent of Applying The Activity Based Costing System (ABC) In The Field of Iron and Steel Industry In Jordan", **Interdisciplinary Journal of Contemporary Research In Business**,V.4,N.1,Pp.671-695.

- Kuvas, B., (2006), Performance Appraisal Satisfaction and Employee Outcomes: Mediating and Moderating Roles of Work Motivation, **International Journal of Human Resource Management**, Vol. 17, No. (3), pp. 504-522.

- Lazear, E., (2010), Performance and productivity. **American Economic Review**, Vol. 90, No. (5), pp. 1346-1361. 2000.

- Poster, Theodore H. & Streib, Gregory (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status After Two Decades. **Public Administration Review,** Vol.65, No.1, pp: 45-56. Available at: www.ingentaconnect.com/content, Cited on 20/6/2013.

- Sailaja A, P C Basak, K G Viswanadhan.( 2013)" Activity Based Cost Management: An Effective Tool for Quality Performance Measurement in Manufacturing Industries", **International Journal of Scientific and Engineering Research**,V.4,N.1,Pp: 2229-5518.

- Salehi ,M., Rostami, V. And Mogadam, A, (2010), Usefulness of Accounting Information System in Emerging Economy: Empirical

Evidence of Iran, **International Journal of Economics and Finance**, Vol. 2, No. 2, On line available: www.ccsenet.org/ijef

- Sekaran, U., **Research methods for business** : a skill-building approach / Uma Sekaran.

- Simon, C., Marko, H., and Z. Maja, (2005), "**A Cross-Industry Comparative Analysis of Strategic Management Accounting Techniques Application: Evidence from Slovenia"**, Sixth International Conference on Enterprise in Transition.

- Swenson , D. (1997)" Best Practices in Activity-Based Management , **Journal of Cost Management,** Vol, 11, Nom(6) ,pp: 6-14.

- Turner, L. And Weickgenannt, A., (2009), **Accounting Information System Controls And Processes**, Northern Kentucky University, United State of America. On line Available: www.wiley.com/college/turner.

- Turney, P., and Alan, S.J., (2012)," Using ABC to Support Continuos Improvement, **Management Accounting**, Vol.5 , No.2. p: 67-78.

- Van Baren , J. (2010), **Importance of Accounting Information Systems**, On line Available: http://www.ehow.com/about_6510340_importance-accounting-information-systems.html

- Wegmann, Gregory.(2010)"Compared Activity – Based Costing Case Studies in the Information System Departments of Tow Groups In France; A Strategic Management Accounting Approach", **International Conference on Business and Information**, V.7,N.1,Pp.72-93.

- Wheelen l .Thomas. and Hunger, l. David (2004) .**Strategic Management and Business Policy**: Prentice Hall, Upper Saddle River NJ.

- Zwick, T., (2006), The impact of training intensity on establishments productivity. **Labor Economics**, Vol. 11, pp. 715-740.

-Hilton, Ronald W; (2002), **Managerial Accounting : Creating Value in a Dynamic Business Environment**, 5 Edition, McGraw-Hill.

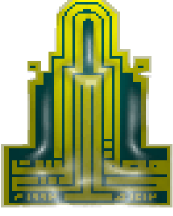
-Hit, Micheal, Ireland, Dunance & Rebent, H., (2001)" **Strategic Management : Competiveness and Globalization** " , 4th ed., South - Westr Publishing.

-Kocakulah, M.C.(2007)"Using Activity- Based Costing (ABC) to Measure Profitability on a Commercial Loan Portfolio", **Journal of Performance Management**, V.1, No 2, p: 91-122.

# الملاحق

ملحق رقم (١)

## الاستبانة



**جامعة آل البيت**

**كلية الأعمال / قسم المحاسبة**

---

**بسم الله الرحمن الرحيم**

أختي المستجيبة:

أخي المستجيب:

تحية احترام وتقدير،،،

**استبانة حول موضوع:**

## أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة علما بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة ولإغراض البحث العلمي فقط.

وشكرا لتعاونكم

| **المشرف** | **الباحث** |
| --- | --- |
| **الدكتور عبد الرحمن الدلابيح** | **بندر عرسان العون** |

## القسم الأول: البيانات الشخصية

| الخاصية | توزيع الخاصية | |
|---|---|---|
| ١- العمر | اقل من ٢٥ سنة ☐ | ٢٥- اقل من ٣٥ سنة ☐ |
| | ٣٥-اقل من ٤٥ سنة ☐ | ٤٥ – اقل من ٥٥ سنة ☐ |
| | ٥٥ سنة فأكثر ☐ | |
| ٢- المؤهل العلمي | دبلوم متوسط ☐ | بكالوريوس ☐ |
| | ماجستير ☐ | دكتوراة ☐ |
| ٣- سنوات الخبرة | اقل من ٥ سنوات ☐ | ٥ سنوات – اقل من ١٠ سنوات ☐ |
| | ١٠ سنوات فأكثر ☐ | |
| ٤- المركز الوظيفي | مدير ☐ | مساعد مدير ☐ |
| | رئيس قسم ☐ | محاسب ☐ |
| | غير ذلك ☐ | |

**الفقرات التي تخص المتغير التابع: أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية**

| التسلسل | العبـارة | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **الربحية** | | | | | |
| ١ | ساهمت أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض تكلفة منتجات الشركة. | | | | | |
| ٢ | تعمل أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية على زيادة قدرة الشركة في استخدام مواردها المتاحة. | | | | | |
| ٣ | تسهم أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض تكلفه التصنيع من خلال معالجه الانحرافات غير المرغوب فيها. | | | | | |
| ٤ | تسهم أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تطوير استخدامات جديدة للمنتجات الحالية. | | | | | |
| ٥ | تؤدي أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية إلى زيادة أرباح الشركة بشكل أفضل من المنافسين | | | | | |
| ٦ | يسهم استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض الديون المعدومه. | | | | | |
| ٧ | يسهم استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تحسين نوع الاستثمار للشركه. | | | | | |
| ٨ | يسهم استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الإدارية في تخفيض المصروفات الاداريه والعموميه. | | | | | |

## ١- نظام التكلفة على اساس النشاط(ABC):

**ويمثل نظام التكلفة المبني على أساس النشاط أسلوبا لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المنتجات بناءاً على تحليل الأنشطة إلى أنشطة فردية باعتبارها هدفاً لاحتساب التكلفة الأساسية والتي تنجم عنها خدمات مشتركة ( التكاليف غير المباشرة) وتجمع التكاليف كل نشاط على حده وتحمل للمنتجات على أساس حجم استهلاكها للخدمة باستخدام محركات التكاليف Cost drivers .**

**- هل تطبق شركتكم نظام (ABC) كأحد نظم المعلومات المحاسبية الاداريه ؟**

**نعم** ☐ **لا** ☐

**إذا كانت الاجابه نعم يرجى تعبئه الجدول التالي :**

| ت | الفقرات | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ١ | إن نظام ABC يوفر معلومات تكاليفي أكثر كفاءة تجعل المدراء يحرصون على فرص التحسين المستمر في كل عمليات المنشأة. | | | | | |
| ٢ | إن فائدة نظامABC في صنع قرارات التخطيط لا تكون محدودة بتوفير تكاليف منتج كفوءة ، وإنما أيضا تساعد المدراء في إيجاد فرص تخفيض التكاليف. | | | | | |
| ٣ | إن نظام ABC من خلال قياسه الكفء لتكاليف وحدة المنتج يساعد في وضع أسعار المبيعات وتقييم الربحية لكل خط أنتاج. | | | | | |
| ٤ | يعمل نظام ABC على تحسين الأداء من خلال التركيز على الوقت و الكلفة والجودة. | | | | | |
| ٥ | تكون المعلومات المتوفرة من نظام الـ ABC مفيدة للإدارة في مجال السيطرة على الكلف | | | | | |
| ٦ | يستفاد من نظام الـ ABC في الشركات التي تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة فيها عالية | | | | | |

## ٢- نظام الاداره المبنية على الانشطه (ABM) :

**تقوم الشركات باستخدام نظام التكاليف المبنية على الأنشطةActivity Based Management لتحليل البيانات المالية التاريخية ، حيث تقوم بتخصيص مصروفات العمليات للفترة الأحدث على المنتجات أو الخدمات التي تم إنتاجها، أو الزبائن الذين تمت خدمتهم خلال تلك الفترة، وبهذه الكيفية يتمكن المديرين من معرفة التكاليف الحقيقية للأنشطة والعمليات التي تمت خلال آخر فتره**

**- هل تطبق شركتكم نظام (ABM) كأحد نظم المعلومات المحاسبية الاداريه ؟**

**نعم** ☐ **لا** ☐

**إذا كانت الاجابه نعم يرجى تعبئه الجدول التالي :**

| ت | الفقرات | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ١ | إن نظام ABM يهتم بكيفية إدارة الأنشطة والعمليات بشكل كفء وفعال من اجل توفير المنفعه إلى المستهلك. | | | | | |
| ٢ | إن نظام ABM يحقق هدف تحسين القيمة من خلال تحليل الأنشطة على طول سلسلة القيمة. | | | | | |
| ٣ | إن نظام ABM يعتمد في عمله على تحديد الأنشطة وتحليلها إلى أنشطة تضيف قيمة وأخرى لا تضيف قيمة حتى يستطيع مساعدة الإدارة في توزيع الموارد على الأنشطة التي تضيف قيمة | | | | | |
| ٤ | يعتبر نظام ABM أسلوب يعتمد على مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وذلك عن طريق الاستعانة بمعلومات التكاليف على أساس الأنشطة لإرضاء الزبائن وتحسين الأرباح | | | | | |
| ٥ | يعمل نظام ABM على تحديد واستبعاد الأنشطة التي تكون غير ضرورية ويمكن الاستغناء عنها. | | | | | |
| ٦ | يعمل نظام ABM على تحديد واستبعاد الأنشطة الضرورية لكنها غير كفوءة وقابلة للتحسين. | | | | | |

### ٣- بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

**وتترجم بطاقة الأداء المتوازن مهمة المنظمة وإستراتيجيتها إلى مجموعة من إجراءات الأداء والتي تمثل إطار عمل تطبيق إستراتيجيتها، وتعتبر هذه البطاقة أداة تقييم، فضلا عن كونها أداة إستراتيجية لكونها تعتمد أربعة مناظير لتقيم أداء المنظمة بدلا من التركيز على المنظور المالي فقط مع أهميته إلا انه غير كاف لتكوين الصورة الشاملة عن المنظمة، إذ أصبح من المعروف بان المقاييس التقليدية التي تركز على المنظور المالي غير كافية لبيئة الأعمال المعاصرة، وان الاهتمام بمجموعه أوسع من المقاييس التي ترتبط بالجودة، حجم السوق، رضا الزبون والعاملين يمكن أن تؤدي إلى تبصر اكبر بالعوامل التي تسوق الأداء المالي.**

**– هل تطبق شركتكم نظام (BSC) كأحد نظم المعلومات المحاسبية الاداريه ؟**

**نعم** ☐ **لا** ☐

**إذا كانت الاجابه نعم يرجى تعبئه الجدول التالي :**

| ت | الفقرات | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ١ | تعمل بطاقة الأداء المتوازن على توجيه الأهداف الإستراتيجية للشركة باتجاه يؤدي إلى أداء تقني متطور. | | | | | |
| ٢ | تساهم بطاقة الأداء المتوازن على تحسين الأداء وتضع تسلسلا" للأهداف وتوفر التغذية العكسية للإستراتيجية وتربط المكافآت بمعايير الأداء. | | | | | |
| ٣ | تعالج بطاقة الأداء المتوازن النقص الموجود بأنظمة الإدارة التقليدية وربط استراتيجيات الشركة المختلفة . | | | | | |
| ٤ | إن بطاقة الأداء المتوازن تعمل على قياس وتقويم الأداء الطويل والقصير الأمد من خلال الموازنة بين المقاييس المالية وغير المالية. | | | | | |
| ٥ | بطاقة الأداء المتوازن تربط بين الغايات والأهداف الإستراتيجية وبين الفعاليات والخطط قصيرة الأجل. | | | | | |
| ٦ | بطاقة الأداء المتوازن تقيس الأداء المالي الحالي والمستقبلي للمنظمة | | | | | |

**٤ـ نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) :**

**يعتبر نظام الإنتاج في الوقت المحدد (Just in Time) أحد الأنظمة التي تعمل على تخفيض تكاليف الإنتاج من خلال إزالة أي تأخيرات في عمليات الإنتاج والمخزون، ويسعى هذا النظام إلى التخلص من الهذر والضياع في الموارد التي تحصل أثناء العملية الإنتاجية بدأً من تصميم المنتج إلى أن يتم تسليمه إلى المستهلك النهائي**

**– هل تطبق شركتكم نظام (JIT) كأحد نظم المعلومات المحاسبية الاداريه ؟**

**نعم ☐ لا ☐**

**إذا كانت الاجابه نعم يرجى تعبئه الجدول التالي :**

| ت | الفقرات | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ١ | إن تقنية الإنتاج في الوقت المحدد تقوم على أساس استبعاد كل أنواع المخزون وتخفيض وقت الانتظار باعتبارها أنشطة لا تضيف قيمة | | | | | |
| ٢ | إن تقنية الإنتاج في الوقت المحدد تعمل على تخفيض الأموال المجمدة في المخزون أو إلغاؤها. | | | | | |
| ٣ | إن تقنية الإنتاج في الوقت المحدد تعمل على توفير علاقات قوية مع الموردين. | | | | | |
| ٤ | تحتاج تقنية الإنتاج في الوقت المحدد إلى عمال ذوي مهارات متنوعة. | | | | | |
| ٥ | تعمل تقنية الإنتاج في الوقت المحدد على إلغاء العادم والتالف الناتج عن عملية الإنتاج و النقل أو الانتظار. | | | | | |
| ٦ | تساهم تقنية الإنتاج في الوقت المحدد في خفض وقت تشغيل الآلات نتيجة للعمل في الوقت المحدد | | | | | |

**٥- التكلفة المستهدفة (T.C) :**

**وتعتبر التكلفة المستهدفة من أدوات إدارة التكلفة الهامة التي تبحث حول إمكانية خفض التكاليف على مستوى مرحلة تصميم المنتج والتأكيد على جودته في ضوء المنافسة الكاملة لتوليد ربحية في ضوء السعر التنافسي، وإتباع هذه الأداة سيزيد من قدرة المنشأة التنافسية ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والنمو والاستمرار ويدعم المستهلكين ويزيد من ثقتهم في التعامل مع المنشأة**

**– هل تطبق شركتكم نظام (T.C) كأحد نظم المعلومات المحاسبية الاداريه ؟**

**نعم ☐ لا ☐**

**إذا كانت الاجابه نعم يرجى تعبئه الجدول التالي :**

| ت | الفقرات | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ١ | نظام التكلفة المستهدفة يركز على تخطيط و إدارة التكلفة بما لا يتعارض مع الجودة و الوقت | | | | | |
| ٢ | يقوم نظام التكلفة المستهدفة بتحديد المنتج بالجودة و السعر المناسب و حسب متطلبات الزبائن | | | | | |
| ٣ | نظام التكلفة المستهدفة يركز على المنتجات ذات الدورات الحياتية قصيرة الأجل. | | | | | |
| ٤ | يتم الاعتماد على أسعار السوق في تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج | | | | | |
| ٥ | نظام التكلفة المستهدفة يساعد على إنتاج أجزاء عديدة من المنتج في وقت واحد بدلا من إنتاجها بصورة متتابعة، مما يساعد على تقليل الزمن المخصص للتصنيع والتكلفة | | | | | |
| ٦ | تناسب التكلفة المستهدفة المنتجات التي تتصف بقصر دورة حياتها أكثر من المنتجات التي لها دورة حياة طويلة | | | | | |
| ٧ | يستخدم مدخل التكلفة المستهدفة للتعرف على أي المنتجات التي تحقق الأرباح الكافية والمطلوبة | | | | | |

## ٦- الموازنة التخطيطية:

**تعتبر الموازنات التخطيطية احد الأساليب الإدارية الحديثة التي تتبعها مختلف المنشآت، من اجل الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية، لتحقيق الأهداف التي قامت المنشأة من اجلها وللاستعداد الأمثل لمواجهة التغيرات والظروف المحيطة**

**- هل تطبق شركتكم نظام (الموازنة التخطيطية) كأحد نظم المعلومات المحاسبية الاداريه ؟**

**نعم** ☐ **لا** ☐

**إذا كانت الاجابه نعم يرجى تعبئه الجدول التالي :**

| ت | الفقرات | اتفق تماماً | اتفق | اتفق بدرجه متوسطه | لا اتفق | لا اتفق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ١ | تساهم الموازنة التخطيطية في تحديد أقصى طاقات المشروع القابلة للاستغلال لغرض استغلال كافة الموارد المتاحة | | | | | |
| ٢ | تعمل الموازنة التخطيطية على توضيح الرؤية أمام المسؤولين والمنفذين في المشروع بعد تحديد الأهداف التفصيلية للشركة. | | | | | |
| ٣ | تقوم الموازنة التخطيطية على تسهيل عملية الاتصال الإداري بين الأقسام المختلفة في الشركة | | | | | |
| ٤ | تعمل الموازنة التخطيطية على تحديد مدى قدرة الشركة على إنتاج أقصى قدر من السلع والخدمات بكفاءة إنتاجية | | | | | |
| ٥ | تساهم الموازنة التخطيطية في تحقيق أقصى استخدام ممكن للموارد الاقتصادية المتاحة . | | | | | |
| ٦ | توفير الموازنة التخطيطية أسس لمراقبة أداء المنشآت من خلال مقارنة التنفيذ الفعلي مع المخطط. | | | | | |

## ملحق رقم (2)

### أسماء محكمي استبانه الدراسة:

| الاسم | الرتبة الاكاديمية | الجامعة |
|---|---|---|
| - سالم سفاح العون | استاذ دكتور | جامعة ال البيت |
| - ضيف الله عليمات | استاذ مساعد | جامعة ال البيت |
| - نوفان عليمات | استاذ مساعد | جامعة ال البيت |
| - محمد الحدب | استاذ مساعد | جامعة ال البيت |
| - محمد ناصر المشاقبه | استاذ مساعد | جامعة ال البيت |
| - وليد زكريا صيام | استاذ دكتور | جامعة الهاشميه |
| - ميشيل سويدان | استاذ دكتور | جامعة اليرموك |
| - مهند نزال | استاذ مساعد | جامعة اربد الاهليه |
| - محي الدين حمزه | استاذ مساعد | جامعة الزرقاء الاهليه |
| - عبدالوهاب المطارنه | استاذ مساعد | جامعة الزرقاء الاهليه |